

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA  
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA NÁRODOHOSPODÁŘSKÁ

Daňová reforma korporátní důchodové daně v ČR  
Tax Reform of Corporation Income Tax in the Czech Republic

Student: Jana Rácová

Vedoucí bakalářské práce: Doc. JUDr. Ing. Igor Kotlán, Ph.D.

Ostrava 2010

### **Prohlášení**

„Místopřísežně prohlašuji, že jsem svou bakalářskou práci na téma „Daňová reforma korporátní důchodové daně v ČR“ vypracovala samostatně pod vedením vedoucího bakalářské práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou všechny citovány a uvedeny v seznamu použité literatury na konci bakalářské práce.“

V Ostravě dne 7. 5. 2010

Podpis:

## **Poděkování**

Děkuji tímto vedoucímu této bakalářské práce Doc. JUDr. Ing. Igorovi Kotlánovi, Ph.D. za jeho pomoc a rady.

# Obsah

1	ÚVOD .....	1
2	TEORETICKÉ PŘÍSTUPY KE KORPORÁTNÍ DANI .....	3
2.1	Definice daně a její funkce .....	3
2.2	Klasifikace daní.....	4
2.3	Historický vývoj daní se zaměřením na korporátní daň .....	7
2.4	Charakteristika korporátní daně .....	10
2.5	Systémy zdanění korporací .....	11
2.6	Metody zamezující dvojímu zdanění .....	13
3	KORPORÁTNÍ ZDANĚNÍ V ČR – SOUČASNÝ STAV .....	15
3.1	Daňový systém v ČR .....	15
3.2	Korporátní zdanění v ČR .....	19
3.2.1	Změny v korporátním zdanění do roku 2008.....	19
3.2.2	Korporátní zdanění v ČR od roku 2008 .....	20
3.2.3	Situace v korporátním zdanění do března roku 2010 .....	21
3.2.4	Zdanění zisku na úrovni korporace .....	22
3.2.5	Zdanění na úrovni akcionáře nebo společníka .....	24
3.3	Daňová harmonizace a koordinace korporátní daně .....	26
3.3.1	Harmonizace a koordinace daní v EU .....	26
3.3.2	Koordinace daní v OECD .....	28
4	NÁVRHY LEGISLATIVNÍCH ZMĚN DE LEGE FERENDA .....	30
4.1	Dosavadní návrhy neschválených změn.....	30
4.1.1	Věcný návrh nového zákona o daních z příjmů .....	31
4.1.2	Daňová amnestie .....	33

4.2	Vlastní návrh daňových změn.....	34
4.2.1	Zdanění korporací v EU a zamýšlená změna.....	34
4.2.2	Vlastní návrh ve zdanění korporací v ČR de lege ferenda .....	38
4.3	Analýza průchodnosti navržené změny .....	42
4.3.1	Politická situace v ČR .....	42
4.3.2	Postoj EU .....	44
4.3.3	Situace ve světě.....	44
5	ZÁVĚR .....	46
	Seznam použité literatury .....	48
A)	Knihy .....	48
B)	Internetové zdroje.....	49
C)	Tištěná periodika .....	50
	Seznam zkratk .....	51
	Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce.....	52
	Seznam tabulek .....	53
	Seznam grafů.....	54
	Seznam příloh.....	55

# 1 ÚVOD

Daně jsou nejdůležitějším příjmem veřejných rozpočtů, a to především státního rozpočtu. Jednotlivé daně do veřejných rozpočtů odvádějí daňoví poplatníci. Daňová politika je součástí hospodářské politiky státu a v poslední době je neustálým tématem k diskuzi. Z důvodu zhoršujícího se stavu veřejných financí je daňová reforma v naší zemi neodkladná i v návaznosti na plnění Maastrichtských kritérií. Jedno z Maastrichtských kritérií se týká stavu veřejných financí, a to deficitu státního rozpočtu a výši hrubého vládního dluhu. V současné době naše země neplní ukazatel týkající se státního rozpočtu, kdy podíl deficitu státního rozpočtu nesmí přesáhnout 3% HDP. V minulém roce byl deficit státního rozpočtu v České republice 5,3% HDP.

Jak řekl Benjamin Franklin: „*Nic není jistějšího, než daně a smrt*“.

Primárním cílem mé bakalářské práce je popsat korporátní zdanění v České republice a sekundárním cílem je vytvořit a zhodnotit návrh změny ve zdanění korporací de lege ferenda.

V mé bakalářské práci využiji metodu deduktivně-teoretickou, metodu historickou a analýzu.

Má bakalářská práce je rozčleněna do tří kapitol. V první kapitole se budu zabývat teoretickými přístupy ke korporátní dani. Nejdříve provedu klasifikaci daní a na základě této klasifikace zařadím korporátní daň do příslušných skupin daní. Poté bude následovat nástin historického vývoje daní se zaměřením na korporátní daň v naší zemi. Na konci první kapitoly se budu věnovat charakteristice korporátní daně, systémům zdanění korporací a metodám zamezujícím dvojímu zdanění.

Druhá kapitola bude věnována současnému zdanění korporací v České republice. Nejdříve se zmíním o skladbě daňové soustavy a poté se již zaměřím na samotné zdanění korporací. Budou mě zajímat legislativní změny, které byly provedeny ve zdanění korporací od vzniku samostatné České republiky, současný stav zdanění korporací, který vychází ze zákona

č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Druhá kapitola bude zakončena daňovou harmonizací a koordinací korporátní daně.

Třetí kapitola se bude věnovat návrhům legislativních změn ve zdanění korporací de lege ferenda. Na počátku třetí kapitoly budou uvedeny dosavadní návrhy nechválených změn ve zdanění korporací. Poté bude následovat pohled na zdanění korporací v Evropské unii a možnost dalšího vývoje v rámci tohoto integračního seskupení. Třetí kapitola bude zakončena vlastním návrhem na změnu ve zdanění korporací v České republice a analýzou politické průchodnosti v České republice, v Evropské unii a ve světě.

## 2 TEORETICKÉ PŘÍSTUPY KE KORPORÁTNÍ DANI

### 2.1 Definice daně a její funkce

Daň není v českém právním řádu přesně definovaná, avšak v literatuře lze najít mnoho definicí daní.

*„Daň je definována jako povinná, nenávratná, zákonem určená platba do veřejného rozpočtu. Je to platba neúčelová a neekvivalentní. Daň se pravidelně opakuje v časových intervalech (např. každoroční placení daně z příjmů), nebo je nepravidelná a platí se za určitých okolností (např. při každém převodu nemovitosti)“.*<sup>1</sup>

Z definice vyplývá, že každý občan České republiky (dále jen „ČR“) má podle zákona povinnost platit daň. Jeho platba je nenávratná, protože se mu nevrací zpět, neúčelová, jelikož neví, na co budou odvedené prostředky použity a neekvivalentní, tzn., že za platbu do veřejného rozpočtu nemůže očekávat žádnou protihodnotu.

Pramenem práva nejvyššího stupně právní síly jsou ústavní zákony. Mezi ústavními zákony má zvláštní význam Ústava ČR (ústavní zákon č. 1/1993 Sb.). Ústavní pořádek ČR je, podle čl. 112 Ústavy ČR, tvořen Ústavou, Listinou základních práv a svobod a dalšími ústavními zákony. Listina základních práv a svobod (ústavní zákon č. 2/1993 Sb.) stanovuje, podle čl. 4 odst. 1, že povinnosti mohou být ukládány pouze na základě zákona, v jeho mezích a při zachování základních práv a svobod.

Mezi základní povinnosti fyzických a právnických osob patří přispívat na činnost státu, ve kterém daná osoba žije nebo působí, a to nejčastěji ve formě daní a poplatků. Tato povinnost, ale musí mít oporu v právní normě příslušné právní síly. Listina základních práv a svobod stanovuje, že podle čl. 11 odst. 5, lze daň a poplatky ukládat jen na základě zákona.

---

<sup>1</sup> KUBÁTOVÁ (2006), s. 16



Finanční právo tento pojem definuje takto: Daně jsou z právního hlediska platební povinností, kterou stanoví stát na základě zákona k získání příjmů do veřejného rozpočtu pro úhradu celospolečenských potřeb. Neposkytuje přitom daňovým subjektům ekvivalentní protiplnění. Tuto skutečnost označujeme jako nenávratnost daní.<sup>2</sup>

Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (dále jen „OECD“) pracuje s touto definicí: Daň je povinná nenávratná platba do veřejného rozpočtu.<sup>3</sup>

Daně můžeme zařadit mezi nástroje hospodářské politiky státu. Daně plní hned několik funkcí. Mezi základní funkce daní patří funkce alokační, redistribuční a stabilizační. Alokační funkce se zabývá umístěním vládních výdajů a jejich rozdělením mezi veřejný a soukromý sektor. Daně mají dále napomoci zmírnit rozdíl v důchodech jednotlivých subjektů, tzn., že od bohatších lidí mají být vybírány vyšší daně, a tyto prostředky má stát pomocí transferů rozdělovat chudším občanům státu. V tomto případě se jedná o funkci redistribuční. Poslední funkcí, o které se chci zmínit, je funkce stabilizační, která má za úkol zmírňovat cyklické výkyvy v ekonomice (v období růstu přinášejí daně do veřejných rozpočtů více peněz).

## 2.2 Klasifikace daní

Daně můžeme třídit podle různých kritérií, přičemž nejznámější je klasifikace daní podle vazby na důchod poplatníka.<sup>4</sup> Podle této klasifikace dělíme daně na daně přímé a daně nepřímé.

- *Daně přímé* – daňový subjekt, poplatník, je platí na úkor svého důchodu (daně majetkové, důchodové a z hlavy).
- *Daně nepřímé* – daňový subjekt, plátce, který tyto daně odvádí, je neplatí ze svého důchodu, ale přenáší je na jiný daňový subjekt (daně ze spotřeby, z obratu a z přidané hodnoty).

---

<sup>2</sup> BAKEŠ (2006)

<sup>3</sup> Glossary of Tax Terms (2004)

<sup>4</sup> KUBÁTOVÁ (2009)

Dále můžeme dělit daně podle objektu daně, a to na důchodové daně, daně ze spotřeby a daně z majetku.

- *Důchodové daně* – zatěžují příjmy poplatníka.
- *Daně ze spotřeby* – zatěžují spotřebu určitého zboží.
- *Daně z majetku* – zahrnují vlastnictví, údržbu, nájem či užívání majetku.

Podle charakteru veličiny, ze které se daň platí, dělíme daně na kapitálové a běžné.

- *Daně kapitálové* – jedná se o daně, které jsou uloženy na stavovou veličinu, tzn., že se tato veličina určuje k danému okamžiku. Mezi tyto veličiny řadíme např. množství zboží na skladě, stav nemovitého majetku (daně z majetku).
- *Daně běžné* – pracují naopak s tokovými veličinami, tzn., že se zjišťují veličiny za určité časové období (měsíc, rok). Za tokovou veličinu považujeme produkt, důchod či přidanou hodnotu (důchodové daně a spotřební daně).

Daně můžeme také dělit, na základě vztahu k poplatníkovi, na daně in personam a in rem.

- *Daně in personam* (= *osobní daně*) – jsou určené konkrétnímu poplatníkovi a zohledňují jeho platební schopnost. Stanovují se na základě příjmů poplatníka nebo jeho příjmů z podnikání (osobní daně důchodové placené fyzickými osobami).
- *Daně in rem* (= *na věc*) – poplatníci je platí bez ohledu na svou platební schopnost. Jsou spojeny s vlastnictvím nebo nabytím majetku, nákupem a spotřebou zboží či služeb (daně spotřební, z přidané hodnoty, výnosové, majetkové a důchodové placené společnostmi).

Podle vztahu sazby daně k základu daně dělíme daně na daně stanovené bez vztahu ke zdaňovanému základu, specifické daně a daně ad valorem.

- *Stanovené daně bez vztahu ke zdaňovanému základu* – jedná se o daně paušální a z hlavy, tzn., že všechny subjekty platí daň jenom proto, že daně existují.
- *Specifické (jednotkové) daně* – se určují podle množství jednotek daňového základu nebo podle množství jednotek užitečné vlastnosti v daňovém základu. Jedná se např. o počet litrů čistého alkoholu, velikost pozemku nebo užívané plochy (daň spotřební, pozemková a domovní). Specifické daně jsou v období inflace stejné, protože se pořád platí stejná částka za m<sup>2</sup> nebo za litr.

- *Daně ad valorem (= k hodnotě)* – jsou stanoveny podle ceny zdaňovaného základu. Výše těchto daní se určuje jako procento ze základu daně v peněžitých jednotkách (daň z přidané hodnoty a z obratu, důchodová nebo výnosová daň). Daně ad valorem rostou s inflací, ale jejich podíl v ceně výrobků je pořád stejný.

Dále můžeme daně dělit, podle dopadu (progrese), na daně proporcionální, daně progresivní a daně regresivní.

- *Proporcionální daně* – jedna sazba daně bez ohledu na velikost důchodu poplatníka.
- *Progresivní daně* – sazba daně se s růstem velikosti důchodu zvyšuje.
- *Regresivní daně* – sazba daně se s růstem velikosti důchodu snižuje.

Podle daňového určení rozlišujeme daně nadstátní, státní daně, daně vyšších územněsprávních celků a municipální daně.

- *Nadstátní daně* – jsou placené do rozpočtů Evropské unie (dovozní cla).
- *Státní daně* – jsou ve federálních státech (federální daně).
- *Daně vyšších územněsprávních celků* – v ČR se jedná např. o daně krajů.
- *Municipální daně* – v ČR se jedná především o daň z nemovitostí.

Metodika OECD klasifikuje daně do šesti skupin: daně z důchodů, zisků a kapitálových výnosů, příspěvky na sociální pojištění, daně z mezd a pracovní síly, daně majetkové, daně ze zboží a služeb a ostatní daně.<sup>5</sup>

- *Daně z důchodů, zisků a kapitálových výnosů* (kategorie 1000)
  - 1100 Daně z důchodů, zisků a kapitálových výnosů od jednotlivců
  - 1200 Daně z důchodů, zisků a kapitálových výnosů od společností
  - 1300 Nezařaditelné položky mezi předcházející dvě kategorie
- *Příspěvky na sociální pojištění* (kategorie 2000)
  - 2100 Zaměstnanci
  - 2200 Zaměstnavatelé
  - 2300 Samostatně výdělečná osoba nebo osoba nezaměstnaná
  - 2400 Nezařaditelné položky mezi předcházející tři kategorie
- *Daně z mezd a pracovní síly* (kategorie 3000)

---

<sup>5</sup> The OECD Classification of taxes (2004)

- *Daně majetkové* (kategorie 4000)
  - 4100 Pravidelné daně z nemovitého majetku
  - 4200 Pravidelné daně z čistého jmění
  - 4300 Daně z nemovitostí, dědické a darovací
  - 4400 Daně z finančních a kapitálových transakcí
  - 4500 Ostatní nepravidelné daně z majetku
  - 4600 Ostatní pravidelné daně z majetku
- *Daně ze zboží a služeb* (kategorie 5000)
  - 5100 Daně z výroby, prodeje, převodu, leasingu a dodávek zboží a úpravy zboží
  - 5200 Daně z používání nebo povolení používání zboží nebo vykonávání určitých činností
  - 5300 Nezařaditelné položky do předcházejících dvou kategorií
- *Ostatní daně* (kategorie 6000)
  - 6100 Placené výhradně podniky
  - 6200 Placené jinými subjekty než podniky nebo neidentifikovatelné

Dle uvedeného členění je korporátní daň přímou běžnou důchodovou daní, která je placená bez ohledu na platební schopnost (in rem) a také je stanovena podle ceny zdaňovaného základu (ad valorem). Korporátní daň je daní proporcionální, protože se používá jednotná sazba daně. Podle klasifikace OECD patří korporátní daň do skupiny 1200 Daně z důchodů, zisků a kapitálových výnosů od společností.

## 2.3 Historický vývoj daní se zaměřením na korporátní daň

V první zmínka o daních na našem území je z 10. století, kdy byly daně dobrovolnými naturálními platbami svobodných občanů a občanů královských měst. Tyto daně se nazývaly celními regály. Později za vlády Boleslava I. se daně staly platbami povinnými. Ale první zdanění zisků společností v naší zemi zaznamenáváme až v 19. století, a to v roce 1898. Ve 12. století tvoří daňový systém daně majetkové a výnosové. Tyto daně ale šlechta a církve neplatily. V roce 1517, za vlády posledních Jagellonců, byl vydán berní předpis, který zavedl

všeobecnou daň z majetku a daň z výnosu kapitálu. O pět let později registrujeme daně majetkové, daně z hlavy, daně z příjmů, akcíz z piva a z vína. V této době podléhala dani šlechta i církve. Na přelomu 16. a 17. století byla zavedena daň domovní, kterou odváděla vrchnost i měšťané. Na konci 18. století byly hlavními daněmi – pozemková daň (kontribuční daň reální), úroková daň, daň třídní, která se dělila podle druhu příjmů, nepřímé daně a clo. Daň třídní se pojila s osobní daní, která byla stanovena jako daň z hlavy. Tuto daň odváděl každý občan po dosažení 17 let věku. V roce 1848 byla zavedena daň z příjmů, která se ale moc nelišila od daně výnosové, a proto byl každý příjem zdaněn dvakrát. Daň z příjmů se dělila do čtyř tříd a postihovala fyzické osoby. V roce 1891 byla v Prusku zavedena první daň ze zisků společností v souvislosti se zavedením řádného účetnictví, jejíž sazba byla nejvýše 4%. Daň ze zisků společností v naší zemi byla zavedena až o sedm let později, a to v roce 1898 Böhm-Bawerkovou reformou. Sazba této daně byla ve výši 10% a nazývala se daň z podniků veřejně účtujících.

Se vznikem Československé republiky v roce 1918 převzal náš stát daňový systém z Rakouska-Uherska, který byl tvořen dávkami, které byly vyměřované přímo nebo nepřímo. V roce 1919 byl vydán Národním shromážděním nostrifikační zákon, protože většina podniků měla sídlo mimo Československou republiku, a proto přicházela naše země o daňové příjmy. Nostrifikační zákon stanovil povinnost pro československé podniky, která spočívala v tom, že československé podniky musely přestěhovat své sídlo a hospodářské vedení na území Československé republiky. V roce 1927 byla schválena nová daňová reforma, přičemž daňový systém se dělil stejně, a to na daně přímo a nepřímo vyměřované. Přímé daně se dále dělily na důchodovou daň a daň výnosovou (předchůdce daně ze zisků společností). Mezi daně výnosové patřila všeobecná a zvláštní daň výdělková, pozemková daň, daň domovní, daň rentová, daň z tantiém, daň z vyššího služného a daň z obohacení. Všeobecnou daň výdělkovou odváděl individuální podnik, jestliže nebyl založen jako právnická osoba, která byla povinna veřejnému účtování. Sazba této daně byla v rozmezí 2,5% až 4%. Naopak zvláštní daň výdělková postihovala právnické osoby, a to zejména komanditní a akciové společnosti, pojišťovny a podniky se zahraničním podílem. Daňová sazba u této daně byla stanovena ve výši 8% a základem daně byl čistý výtěžek společnosti. Mezi nepřímé daně se řadila daň z obratu, přepychová daň a akcízy. Po roce 1945 došlo k jedinému vydání zákona, a to o dávce z majetku, který měl odstranit škody způsobené válkou. V roce 1948 byla

zavedena daň zemědělská a daň všeobecná, která nahradila daň z obratu a daň spotřební. Dále byly u daně z příjmů příjmy z pracovního poměru zatíženy méně než kapitálové.

Další reforma daňového systému se uskutečnila v roce 1954. Od tohoto roku se dělily daně na daně placené podnikovou sférou a daně placené občany, přičemž byly podniky zatíženy vysokými daněmi. Podle jednotlivých odvětví se dělily sazby daně ze zisku. U občanů byla hlavní daň ze mzdy, u které byla výše zdanění stanovena podle druhu příjmu a sociálních faktorů (věk, pohlaví, ...). Dále byla znovu zavedena daň z obratu a nově vznikla daň důchodová pro družstva.

Od roku 1966 se stal základem podniků hrubý zisk, který můžeme definovat jako rozdíl mezi tržbami bez daně z obratu a vynaloženými náklady. Podniky musely odvést do státního rozpočtu 18% ze základu, který tvořil hrubý zisk.

V roce 1970 byla zavedena soustava podnikových daní, která nahradila dřívější systém. Nová soustava vycházela ze zisku a byla v rukou republiky. Podniky a společnosti byly zdaňovány daní ze zisku, a to ve výši 65%, kterou ale mohlo ministerstvo financí snížit až na polovinu.

V roce 1989 vláda rozhodla, že se stávající daňový systém nebude měnit. Vláda si stanovila za cíl, že vytvoří úplně nový daňový systém. Zákon č. 212/1992 Sb., který začal platit s účinností od 1. ledna 1993 se vznikem samostatné ČR, derogoval všechny dosud platné daňové předpisy. Tento zákon byl poté derogován v roce 2003 v souvislosti s přijetím právním úpravy spotřebních daní. Nová daň z příjmů právnických osob nahradila od roku 1993 odvody, daň důchodovou a zemědělskou. Tyto tři daně byly stanoveny ze zisku a z objemu mezd. Odvod z mezd měl obecnou sazbu ve výši 50% ze mzdových prostředků, který se poté přeměnil na pojistné na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění. Odvod ze zisku byl stanoven jako 55% ze základu daně. Pod důchodovou daň spadaly podniky, které založil obecní úřad nebo družstvo, podniky se zahraniční kontrolou a podnikatelé registrovaní v rejstříku podniků. Sazba z této daně byla progresivní a byla stanovena podle zisku, kde mezní hodnotu byl zisk ve výši 200 000,- Kč. Podle výše zisku byla sazba daně buď 20%, nebo 55%. Zemědělská daň byla stanovena podle sazby za jeden hektar

pozemku. Sazba z této daně se lišila podle výnosnosti půdy až do výše 3000,- Kč za jeden hektar půdy.<sup>6</sup>

## **2.4 Charakteristika korporátní daně**

Korporátní daň je daní diskutabilní, jelikož existují názory, že tato daň nemá ekonomické opodstatnění. Argumentem pro tento názor je, že zisky korporací se nakonec stanou osobními důchody fyzických osob a budou zdaněny osobní důchodovou daní. Ale i přesto tato daň dnes existuje ve většině zemí.

Korporátní daň má z ekonomického hlediska mnoho nedostatků. Dochází například k tomu, že společnosti přesouvají daň na jiné subjekty, a z tohoto důvodu nemusí být korporátní daň celá efektivně placena vlastníky korporací. Dále je u korporátní daně obtížné definovat zdanitelný zisk, a proto není tato daň neutrální. Především velké a nadnárodní společnosti mají možnost manipulovat se svým daňovým základem. Hlavním nedostatkem korporátní daně je problém dvojího zdanění a dvojího zdanění dividend.

U daňového subjektu, který podniká jako fyzická osoba, je zisk zdaněn pouze jednou. Naopak u daňového subjektu, který podniká v rámci obchodní společnosti, dochází ke dvojímu zdanění zisku. Nejdříve podléhá daní daň ze zisku korporace a poté dividendy, které jsou zdaněny u akcionářů nebo společníků společnosti. Ve skutečnosti se jedná o jiný daňový subjekt a jeho zdanění, ale pořád je to ten stejný zisk.

Můžeme ale také jmenovat výhody korporátní daně. Společnosti platí za využívání veřejných služeb a infrastruktury v zemi, kde podnikají a mají sídlo, a proto můžeme daň ze zisků považovat za platbu za tyto služby. Dále tato daň kompenzuje omezenost ručení právnických osob za závazky, protože právnická osoba ručí jen do výše upsaného jmění na rozdíl od fyzické osoby, která ručí za své závazky celým svým majetkem.

---

<sup>6</sup> ŠIROKÝ (2003)

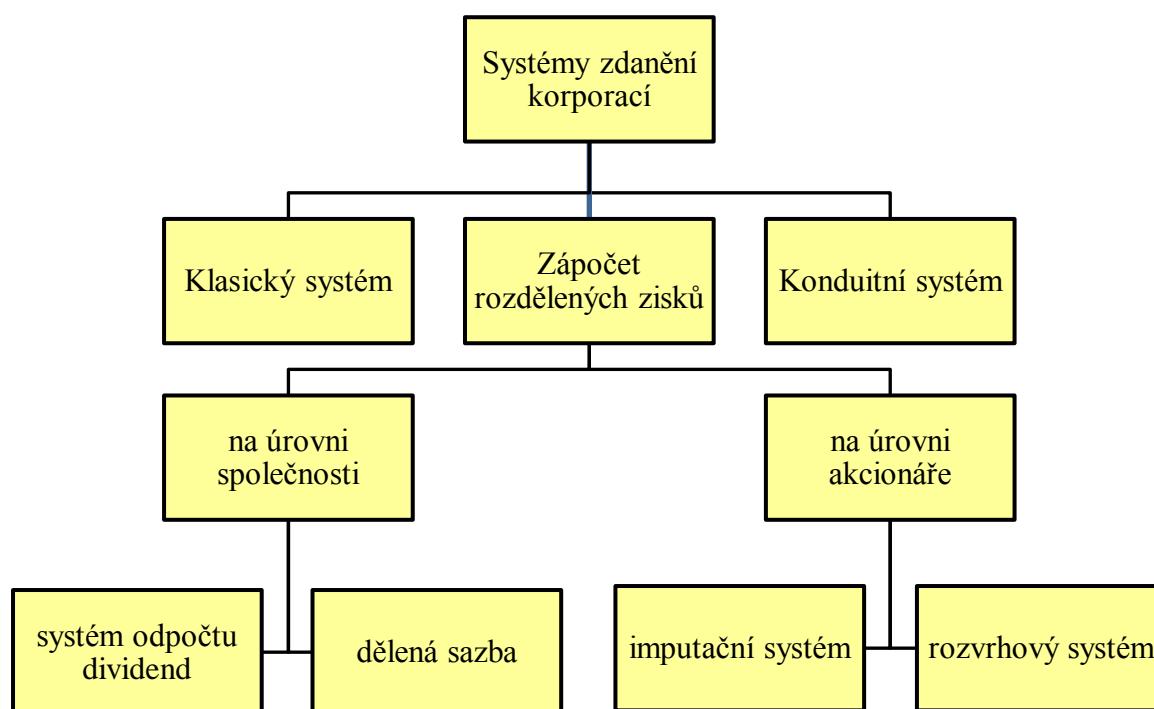
Na korporátní daň můžeme také nahlížet na základě dvou přístupů, a to přístupu integralistického a absolutistického. Ekonomové, kteří jsou zastánci integralistického pojetí, kritizují tuto daň proto, jelikož dochází ke dvojímu zdanění zisku. Zdanění probíhá jednak na úrovni podniku, který platí daň ze zisku jak na úrovni samostatného poplatníka, a to ve formě daně z příjmů nebo ve formě daně uložené na dividendy a různé podíly. Zastánci tohoto pojetí vycházejí z toho, že v konečné fázi platí všechny daně jednotlivci. Proto se ekonomové ve svých rozborech zaměřují především na to, jak daň ze zisků společností zohlednit v osobní důchodové dani. Naopak přístup absolutistický korporátní daň obhajuje, protože firmy jsou právníckými osobami se svojí zdanitelnou kapacitou a vlastním rozhodováním, a tím ovlivňují procesy v ekonomice. Tento přístup ale nerozlišuje rozdíl mezi rozděleným a zadrženým ziskem.

## **2.5 Systémy zdanění korporací**

Dvojí zdanění jednoho zisku je z právního hlediska nepřípustné, ale i přesto dochází ekonomicky ke dvojímu zdanění. Rozdělený zisk podléhá po zdanění dani u svého příjemce (akcionář nebo společník společnosti). Sice se jedná o jiný daňový subjekt, ale o stejný zisk. A proto se snaží daňové systémy zabránit tomuto dvojímu zdanění pomocí různých úlev, které jsou poskytovány jak na úrovni akcionáře, tak na úrovni společnosti. Zdanění, které by bylo ekonomicky žádoucí, by mělo zcela odstranit dvojí zdanění, a to například tím, že by byla korporátní daň integrována do osobní důchodové daně.



**Graf 2.1 Systémy zdanění korporací**



*Zdroj: Kubátová (2006). Vlastní zpracování.*

Metody zdanění rozdělených zisků můžeme rozdělit do tří skupin – klasický systém, zápočet rozdělených zisků a konduitní systém.

Klasický systém neodstraňuje dvojí zdanění dividend a je založený na nulové integraci osobní a firemní důchodové daně, a proto dochází k jak uložení osobní důchodové daně, tak daně korporátní bez možnosti jakýchkoliv úlev.

Zápočet rozdělených zisků probíhá buď na úrovni společnosti, nebo na úrovni akcionáře. Na úrovni společnosti se jedná se o systém odpočtu dividend a o dělenou sazbu, která poskytuje úlevu ve formě nižšího zdanění rozdělených zisků, než zisků zadržených. Na úrovni akcionáře můžeme využít imputační nebo rozvrhový systém. Imputační systém vychází z toho, že část zisku nebo celý zisk, který je placený jako dividendy, byl už zdaněn na úrovni korporace, a proto se akcionáři poskytne úleva proti jeho dani. Míra této daňové úlevy se označuje jako míra imputace. Imputace může být částečná nebo plná. Základ pro osobní důchodovou daň je dán součtem obdržené dividendy a daňového kreditu (zvýšení této dividendy prostřednictvím faktoru navýšení). Poté je poskytnuta sleva na korporátní daň a zbytek je daň refundovaná neboli čistá placená daň. Naopak rozvrhový systém nám

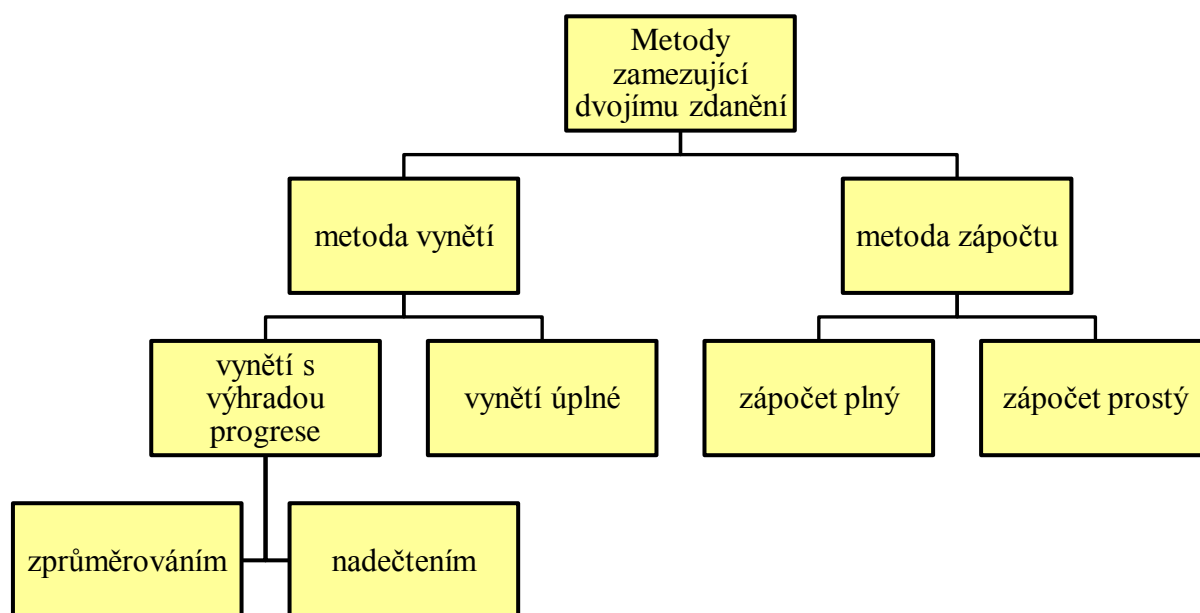
umožňuje rozdělené dividendy u akcionářů zdanit nižší sazbou než je jejich mezní sazba, tzn., že se do zdanění normální sazbou nezahrnují, a proto se zdaňují zvlášť. Akcionáři může být poskytnuta také sleva na dani, která je obvykle ve výši určité části dividendy.

Konduitní systém eliminuje zdaňování dividend. Dochází k tomu, že zisky firem jsou zdaňování na úrovni korporace a rozdělené zisky již poté nepodléhají dani v rukou akcionářů. Tento systém není běžně využíván v zemích OECD, kromě Slovenska.

## 2.6 Metody zamezující dvojímu zdanění

Abychom zabránili dvojímu zdanění příjmů, využíváme některou z metod, která tomuto kroku zabráňuje. Metody, které zamezují dvojímu zdanění příjmů, můžeme rozčlenit do dvou skupin, a to na metody vynětí a metody zápočtu.

**Graf 2.2 Metody zamezující dvojímu zdanění**



*Zdroj: Široký (2009).*

Metoda vynětí se dělí na vynětí s výhradou progrese a na vynětí úplné. Tato metoda vychází z toho, že když stanovujeme daňovou povinnost ve státě rezidenta, tak příjem, kterého bylo dosaženo v zahraničí, se vyjme, tzn., že se nezahrnuje do základu daně. Jestliže tento příjem poté již nebereme v úvahu, hovoříme o vynětí úplném. Obvykle se ale využívá vynětí s výhradou progrese, které je založené na tom, že příjem se nezahrnuje ve státě příjemce do základu daně, ale při výpočtu daňové povinnosti se počítá s daňovou sazbou z daňového pásma, které odpovídá sumě všech příjmů, včetně zahraničních. Vynětí s výhradou progrese se využívá v zemích, kde je sazba daně progresivní a má dvě varianty, jak zajistit vynětí – metoda zprůměrování a metoda nadečtení. Metoda zprůměrování vychází z toho, že se vypočítá průměrné daňové zatížení, které zahrnuje veškeré dosažené příjmy jak domácí, tak zahraniční a následně vypočítané procento daně se využije na výpočet daňové povinnosti z domácích příjmů. Metoda nadečtení se moc nevyužívá a spočívá v tom, že příjmu, kterého bylo dosaženo v tuzemsku, se fiktivně připočítá na příjmy, kterých bylo dosaženo v zahraničí. Pro zdanění domácího příjmů se poté používá procento daně, které plyne pro danou velikost příjmů.

Metoda zápočtu se také dělí do dvou skupin, a to na zápočet plný a zápočet prostý. Tato metoda vychází z toho, že v zemi příjemce se do daňového základu zahrnou veškeré příjmy jak z tuzemska, tak ze zahraničí. Ze stanoveného základu daně se poté vypočte daň, ze které se následně odečte daň, která byla zaplacená v zahraničí. Metoda plného zápočtu není moc obvyklá a je založená na tom, že od vypočítané daně v tuzemsku se odečte celá částka daně, která byla zaplacená v zahraničí bez ohledu na uplatněnou daňovou sazbu na dané příjmy. Většinou se ale používá metoda zápočtu prostého, která vychází z toho, že daň, která byla zaplacená v zahraničí, se započte jako daňová povinnost v tuzemsku, ale maximálně do výše daně, která by připadala na příjem plynoucí ze zahraničí v tuzemsku. Jestliže nelze přičíst celou daň, která byla zaplacená v zahraničí, můžeme část této daně uplatnit jako daňový náklad v dalším zdaňovacím období.<sup>7</sup>

---

<sup>7</sup> Šíroký (2009).

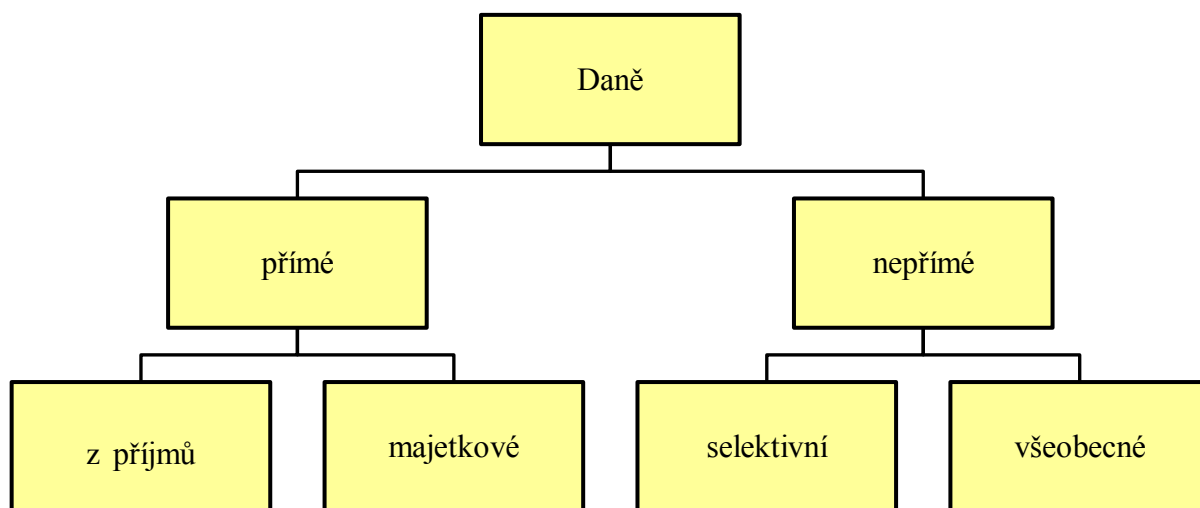
### 3 KORPORÁTNÍ ZDANĚNÍ V ČR – SOUČASNÝ STAV

#### 3.1 Daňový systém v ČR

Daňová soustava ČR principiálně vychází ze zákona č. 212/1992 Sb., o daňové soustavě, s účinností od 1. ledna 1993. V roce 2003 byl tento zákon derogován v souvislosti s přijetím právní úpravy spotřebních daní. V současné době proto neexistuje zákon, který by upravoval celou daňovou soustavu, a proto se každá daň zpravidla řídí svým vlastním zákonem.

V ČR se daně dělí do dvou hlavních skupin, a to na daně přímé a nepřímé. Můžeme ale zavést třetí skupinu, kam řadíme „ostatní daně“, které nesplňují všechny podmínky pro zařazení do daní. Jedná se např. o pojistné na sociální zabezpečení, které je povinnou platbou nebo místní poplatky, které jsou nepravidelné, ale ekvivalentní.

**Graf 3.1 Klasifikace daní v ČR**



*Zdroj: Vančurová, Láchová (2008). Vlastní zpracování.*

Přímé daně dělíme v ČR na daně z příjmů a daně majetkové. Nejvýznamnější jsou daně z příjmů, které se dělí na daň z příjmů fyzických osob a daň z příjmů právnických osob (korporátní daň). Majetkové daně se dělí do tří skupin. Do první skupiny řadíme daň

z nemovitostí, která se dále dělí na daň z pozemků a daň ze staveb. Do druhé skupiny patří daň silniční. A nakonec třetí skupina, a to daně převodové. Můžeme se ale setkat i s označením „trojdaň“. Převodové daně se dělí na daň dědickou, daň darovací a daň z převodu nemovitostí.

Dále to jsou daně nepřímé – univerzální a selektivní. Univerzální daň je tvořena daní z přidané hodnoty (dále jen „DPH“). Selektivní daní je daň spotřební a od roku 2008 také nově zřízená „ekologická daň“ podle zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů. Ekologická daň zahrnuje daň ze zemního plynu a některých dalších plynů, daň z pevných paliv a daň z elektřiny. Spotřební daň je tvořena daní z minerálních olejů, daní z alkoholu a daní z tabákových výrobků. Daň z alkoholu se dále dělí na daň z piva, daň z vína a meziproduktů a daň z lihu.

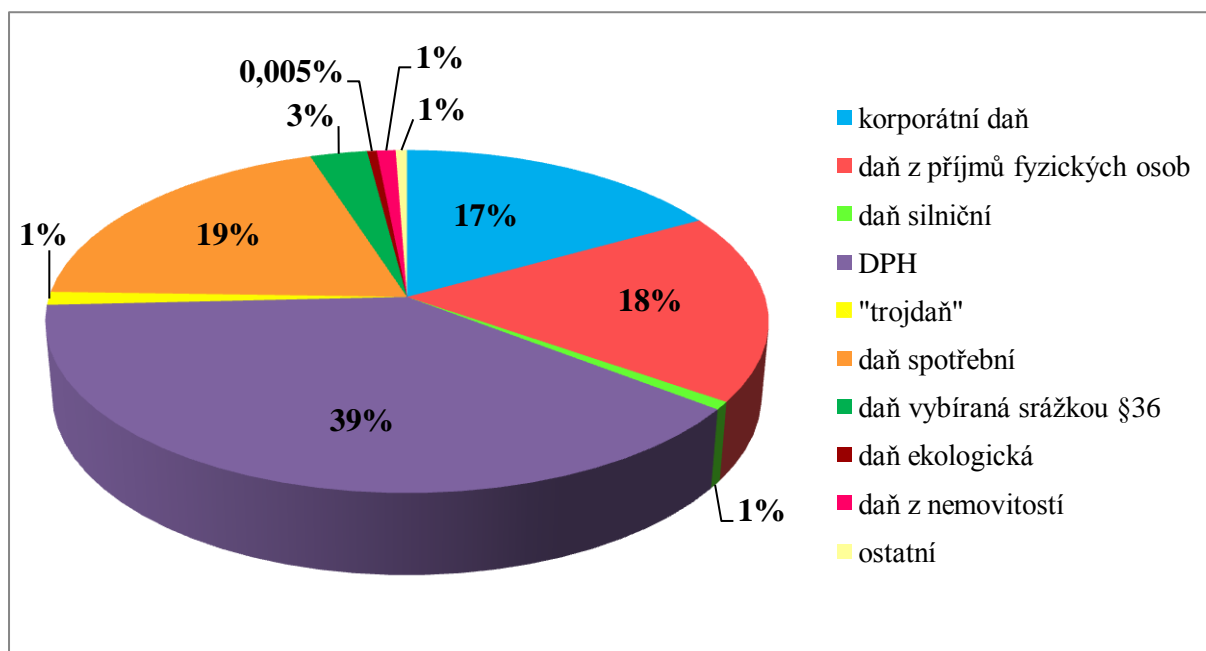
Daně jsou hlavní položkou příjmů státního rozpočtu v ČR a tvoří skoro 90% příjmů státního rozpočtu. Trendem posledních let je, že roste podíl nepřímých daní na úkor daní přímých. Podle zákona č. 487/2009 Sb., o státním rozpočtu ČR pro rok 2010, počítá vláda s příjmy ve výši 1 022 219 350 tis. Kč, přičemž daňové příjmy včetně příjmů z povinného pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti by měly tvořit v letošním roce 901 864 555 tis. Kč.

V současné době lze podle vývoje inkasa z daní očekávat, že náš stát v letošním roce vybere na daních méně, než očekával při sestavování státního rozpočtu pro rok 2010. Jestliže srovnáme objem plateb a počet plateb prostřednictvím daňový složenek v ČR v roce 2010 s rokem 2009 v období 1. 1. až 31. 3., zjistíme, že došlo k poklesu objemu plateb o 310 289 671 Kč a zároveň došlo také ke snížení počtů těchto plateb o 33 745.<sup>8</sup>

---

<sup>8</sup> Česká daňová správa

**Graf 3.2 Inkaso daní v ČR za rok 2009 (v %)**



*Zdroj: Česká daňová správa. Celní správa. Vlastní zpracování.*

V roce 2008 došlo oproti roku 2007 ke zvýšení inkasa z daní o částku zhruba 30 159 mil. Kč. Největší nárůst inkasa byl zaznamenán u DPH (o 19 095 mil. Kč), korporátní daně ze zisku (o 17 916 mil. Kč) a u daně vybírané srážkou (o 3 599 mil. Kč). V roce 2008 byla vybrána nejvyšší částka na inkasu u DPH (255 190 mil. Kč) a u korporátní daně vybírané ze zisku (173 590 mil. Kč). Výnos z inkasa z korporátní daně byl v tomto roce nejvyšší od zavedení nové daňové soustavy v roce 1993. Tento nárůst inkasa byl způsobený dozníváním příznivého vývoje české ekonomiky v předchozích letech 2006 - 2007. U korporátní daně tak vyvrcholil trend zrychlování růstu inkasa. Celkové inkaso korporátní daně se skládá ze dvou složek, a to z daně ze zisku a daně sražené podle zvláštní sazby daně (srážková daň).<sup>9</sup>

Naopak v roce 2009 nebyla situace tak příznivá jak v roce 2008, protože došlo k celkovému poklesu inkasa z daní. K poklesu výnosu z inkasa došlo u všech daní kromě daně ekologické, kde došlo v roce 2009 k nárůstu inkasa přibližně o 746,3 mil. Kč. Největší pokles inkasa byl u korporátní daně ze zisku (o 63 047 mil. Kč) a u daně z příjmů fyzických osob (o 16 322 mil. Kč). Nejvyšší částka z inkasa byla v roce 2009 vybrána z DPH

<sup>9</sup> Zpráva o činnosti České daňové správy 2008

(253 612 mil. Kč), ze spotřební daně (přibližně 127 800 mil. Kč) a z daně z příjmů fyzických osob (116 607 mil. Kč).<sup>10</sup>

**Tabulka 3.1 Vývoj inkasa korporátní daně (daně ze zisku) v letech 1993 - 2009 (v mil. Kč)**

1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001
66 221	56 124	55 383	49 968	41 020	52 064	54 819	58 088	75 940
2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	
90 700	96 978	106 526	137 432	128 865	155 674	173 590	110 543	

*Zdroj: Výroční zprávy České daňové správy. Vlastní zpracování.*

Příjmy z korporátní daně do veřejných rozpočtů od vzniku samostatné ČR neustále rostou. Od roku 2000 došlo k výraznému navýšení příjmů z korporátní daně ze 75 792 mil. Kč na hodnotu zhruba 166 420 mil. Kč v roce 2007. V roce 2008 došlo k mírnému snížení příjmů do veřejných rozpočtů o 116 mil. Kč na hodnotu zhruba 165 260 mil. Kč. Tento pokles byl způsobený hospodářskou krizí. Příjmy do veřejných rozpočtů za rok 2009 nejsou ještě známy.

Daňové příjmy jsou také příjmem obcí a krajů. Tyto příjmy jsou upraveny v zákoně č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení výnosů některých daní územním samosprávným celkům a některým státním fondům, ve znění pozdějších předpisů (viz. Příloha č. 1). Podle platného znění tohoto zákona se přiděluje krajům 8,92% a obcím 21,4% z celostátního hrubého výnosů sdílených daní. Sdílenými daněmi jsou DPH, daň z příjmů právnických osob, daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků, daň z příjmů fyzických osob vybírané srážkou podle zvláštní sazby a daň z příjmů fyzických osob. Daň z nemovitosti je daní svěřenou, tudíž obcím náleží celý výnos této daně. Dále je daní svěřenou také daň z příjmů právnických osob, jejímž poplatníkem je obec nebo kraj.

---

<sup>10</sup> Česká daňová správa

## **3.2 Korporátní zdanění v ČR**

Korporátní daň podléhá zákonu č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „Zákon“). Současná podoba zdanění příjmů byla zpracována v rozmezí dvou let, a to v letech 1991 a 1992, která měla podobu federálního zákona. Po vzniku samostatné ČR byl federální zákon přeměněn podle národních zákonných norem a byla provedena pouze jediná změna, která se týkala slev na dani při zaměstnávání zdravotně postižených osob. Současný Zákon zahrnuje jak zdanění příjmů fyzických osob, tak i osob právnických. Zákon se dělí na tři části – první část je věnována dani z příjmů fyzických osob, druhá část dani z příjmů právnických osob, třetí část zahrnuje společná ustanovení a pak následují přechodná a závěrečná ustanovení. Součástí Zákona jsou také tři přílohy, které se týkají třídění hmotného majetku do odpisových skupin, postupu při přechodu z vedení účetnictví na daňovou evidenci a naopak. Zákon je od vzniku samostatné ČR pravidelně novelizován, a proto se stává velmi nepřehledným a nesystematickým. Proto je cílem vlády ČR zjednodušení právní úpravy a především vydání nového zákona o zdanění příjmů.

### **3.2.1 Změny v korporátním zdanění do roku 2008**

Od vzniku samostatné ČR došlo ke značnému snížení daňového zatížení především u daňových odpisů. V roce 1993 bylo používáno pět odpisových skupin a doba odpisování byla stanovena na čtyři, osm, patnáct, třicet a padesát let. V současné době máme podle Zákona šest odpisových skupin s dobou odepisování tři, pět, deset, dvacet, třicet a padesát let.

Podle novely, zákona o daních z příjmů č. 492/2000 Sb., se daňové odpisy týkaly pouze hmotného majetku. Až s účinností od 1. 1. 2004, na základě novely o daních z příjmů č. 438/2003 Sb., byla zavedena kategorie nehmotného majetku.

Zdanění příjmů ovlivnil také vstup ČR do Evropské unie k 1. 5. 2004 (dále jen „EU“), kdy bylo implementováno právo EU do našeho Zákona pomocí směrnic.



### 3.2.2 Korporátní zdanění v ČR od roku 2008

Významným mezníkem v korporátním zdanění je rok 2008. Dne 1. 1. 2008 vstoupilo v účinnost hned několik změn ve zdanění korporací na základě zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů. Tento zákon byl přijat za vlády Miroslava Topolánka. Jedná se o nejrozsáhlejší reformu korporátní daně od vzniku samostatné ČR. Tyto změny, které byly provedeny v důsledku daňové konkurence mezi státy, se snaží o vytvoření příznivých podmínek pro podnikání v ČR. Hlavní změnou bylo postupné snižování sazby daně. Další změnou bylo zrušení odpisové skupiny 1a. Tato reforma také umožňuje právnickým osobám hromadnou registraci k DPH, tzn., že skupina spojených osob se sídlem v ČR může požádat o skupinovou registraci k DPH svého správce daně a přitom je tato skupina spojených osob považována za jednoho plátce DPH. Na základě zákona o stabilizaci veřejných rozpočtů si firmy také navýšily svůj zdanitelný zisk o částku svých neuhrazených závazků, které jsou po splatnosti více než třicet šest měsíců nebo jsou promlčené. Jestliže bude závazek poté uhrazen, může si o něj firma základ daně znovu snížit. Rozšířilo se i osvobození od daně, na základě směrnice č. 90/434/EEC, o společném systému zdanění mateřských a dceřiných společností, i na dividendy, které jsou přijaté od společností se sídlem mimo EU. Nově bylo zavedeno osvobození od daně u kapitálových výnosů, které jsou z prodeje akcií a z podílů dceřiných společností. V důsledku této změny byly např. automobily přeřazeny do druhé odpisové skupiny, a proto je doba jejich odepisování pět let a zároveň byl zrušen horní limit vstupní ceny automobilu. K dalším změnám patřilo sjednocení sazby daně u daně vybírané srážkou na 15% nebo možnost podání žádosti finančnímu úřadu o závazné posouzení ve sporných nebo nejasných případech, která je zpoplatněna částkou 10 000,- Kč.

V dubnu 2008 také ministr financí Miroslav Kalousek představil na tiskové konferenci návrh „Reformy daňového systému 2010“, který měl formu tezí pro veřejnou diskuzi. „Reforma daňového systému 2010“ se skládá ze tří pilířů – zdaňování příjmů a majetku, změna daňového procesu a vytvoření jednotného místa pro výběr daní, cel a pojistného. Hlavním cílem prvního pilíře je vytvoření nového zákona o daních z příjmů. Věcný záměr tohoto nového zákona předložilo ministerstvo financí vládě v prosinci 2008. Je velmi nepravděpodobné, že v letošním roce bude přijat nový zákon o zdanění příjmů, jak bylo předpokládáno. Sporným bodem je především zrušení většiny daňových úlev.

### 3.2.3 Situace v korporátním zdanění do března roku 2010

V reakci na nepříznivý ekonomický vývoj v ČR, který je způsobený probíhající hospodářskou krizí, byl vládou ČR přijatý protikrizový plán. Změny z protikrizového plánu se týkají i právnických osob. Právnické osoby mohou využít zrychlené odpisování hmotného majetku, který byl pořízený v období od 1. 1. 2009 do 30. 6. 2010. V první odpisové skupině je doba odpisování zkrácena na dvanáct měsíců a ve druhé odpisové skupině je zkrácena na čtyřicet měsíců. Dále byly zrušeny zálohy na korporátní daň u právnických osob, které zaměstnávaly maximálně pět zaměstnanců v roce 2009.

Negativním jevem ve vývoji ČR je především politická situace ve vládě v posledním roce, kdy se politické strany nemohou dohodnout na kompromisu v mnoha ekonomických oblastech. Je to způsobeno také tím, že po vyslovení nedůvěry vládě Miroslava Topolánka na jaře roku 2009 vládne úřednická vláda Jana Fischera. Tato úřednická vláda má sice značnou oblibu u veřejnosti, ale nenachází pochopení se svými návrhy především u levicových stran, protože se snaží o snižování státního dluhu pomocí nepopulárních „škrtnů“ ve výdajové stránce státního rozpočtu. Současný ministr financí Eduard Janota nepovažuje zvyšování přímých daní v době krize za vhodné na rozdíl od levicových politických stran.

Dalším problémem, s kterým se ČR také potýká, jsou daňové nedoplatky. Každý rok není vybrána celá částka, která je očekávána jako příjem do státního rozpočtu. Podle údajů České daňové správy byly daňové nedoplatky k 31. 12. 2008 v celkové výši 100,5 mld. Kč, tzn., že klesly oproti předcházejícímu roku o necelých 0,6 mld. Kč. Daňový nedoplatek u korporátní daně ze zisku byl na konci roku 2008 ve výši 17 672 mil. Kč, což je 17,5% ze všech daňových nedoplatků a u daně vybírané srážkou byl daňový nedoplatek ve výši 306 mil. Kč. Oproti roku 2007 došlo k poklesu daňového nedoplatku u korporátní daně ze zisku o 1 070 mil. Kč.<sup>11</sup>

V ČR je používán klasický systém zdanění korporací, který je založený na nulové integraci osobní a firemní důchodové daně, a proto zde dochází ke dvojímu zdanění. Nejprve dochází k samotnému zdanění zisku na úrovni korporace a poté ke zdanění dividend nebo příjmů z podílu na zisku na úrovni akcionáře nebo společníka srážkovou daní.

---

<sup>11</sup> Zpráva o činnosti České daňové správy 2008

### 3.2.4 Zdanění zisku na úrovni korporace

Daňovým subjektem, poplatníkem, korporátní daně jsou, podle § 17 Zákona, osoby, které nejsou fyzickými osobami, a také organizační složky státu podle zvláštního právního předpisu. Od daně je osvobozena ústřední banka ČR (Česká národní banka) a veřejná nezisková ústavní zdravotnická zařízení zřízená podle zvláštního právního předpisu. Tento daňový poplatník musí mít na území ČR své sídlo nebo místo svého vedení. Dále má daňový poplatník daňovou povinnost, která se vztahuje jak na příjmy plynoucí ze zdroje na území ČR, tak na příjmy plynoucí ze zdroje v zahraničí. Daňový poplatník, který nemá své sídlo na území ČR, má daňovou povinnost pouze za příjmy ze zdroje na území ČR.

Předmětem korporátní daně jsou, podle § 18 Zákona, příjmy (výnosy) z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem. U daňového subjektu, poplatníka, který není založený nebo zřízený za účelem podnikání, jsou předmětem daně příjmy z reklam, členských příspěvků a příjmy z nájemného s výjimkou příjmů z pronájmu státního majetku, které jsou příjmy státního rozpočtu.

Korporátní daň zná také osvobození příjmů od daně. Výčet příjmů, které jsou osvobozeny od korporátní daně, je uveden taxativně v Zákoně (§ 19).

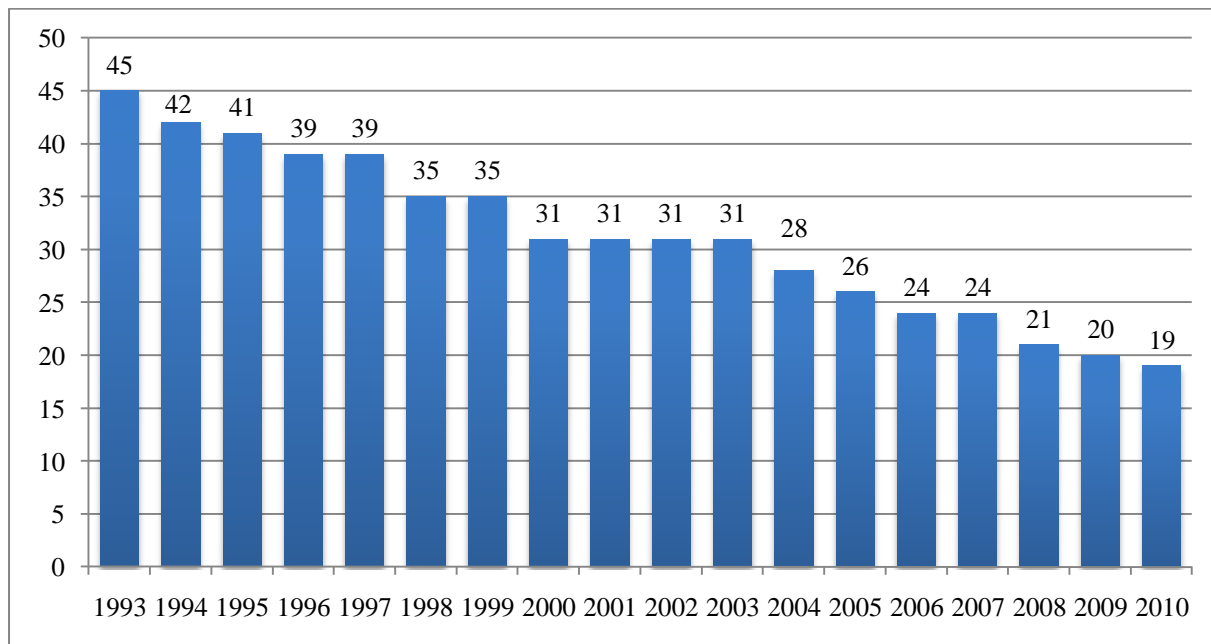
Pro zjištění základu korporátní daně se vychází z účetnictví, které je vedené podle zvláštního právního předpisu, pokud zvláštní předpis nebo Zákon nestanoví jinak, nebo pokud nedochází ke krácení daňové povinnosti jiným způsobem.

Základem daně, u korporátní daně, je rozdíl, o který příjmy převyšují výdaje (náklady), a to při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období. Základ daně se zjišťuje z výsledku hospodaření nebo z rozdílu mezi příjmy a výdaji u poplatníků, kteří nevedou účetnictví. Výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji se zvyšuje, snižuje nebo lze snížit za podmínek stanovených Zákonem. Základ daně se dále snižuje o odčitatelné položky, jako je daňová ztráta, která vznikla a byla vyměřena za předcházející zdaňovací období nebo také jeho část. Daňovou ztrátu lze odečíst nejdéle v pěti následujících zdaňovacích obdobích bezprostředně po období, za které byla daňová ztráta vyměřena.

Do samostatného základu daně zahrnujeme veškeré příjmy z dividend, podílů na zisku, vypořádacích podílů, podílů na likvidačním zůstatku nebo jim obdobná plnění, a to ve výši včetně daně sražené v zahraničí, plynoucí poplatníkům, kteří mají své sídlo nebo místo působení na území ČR, ze zdrojů v zahraničí v příslušném zdaňovacím období. Do samostatného základu daně nezahrnujeme příjmy, které jsou osvobozeny od daně.

Sazba daně je s účinností od 1. ledna 2010 ve výši 19%, pokud není v Zákoně stanoveno jinak. U investičního fondu, podílového fondu, penzijního fondu a institucí penzijního pojištění je sazba daně ve výši 5%. Sazba daně u samostatného základu daně je ve výši 15%. Sazba korporátní daně se od vzniku samostatné ČR, tj. od roku 1993, neustále snižuje. Poslední právní úprava, která upravuje výši sazby korporátní daně, byla přijata zákonem č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů. Na základě zákona o stabilizaci veřejných rozpočtů byla sazba korporátní daně postupně snižována z 24% na 21% v roce 2008, následně v roce 2009 o další procentní bod, a to na 20% a od letošního roku je sazba daně ve výši 19%.

**Graf 3.3 Vývoj daňové sazby korporátní daně v letech 1993 - 2010 (v %)**



*Zdroj: Zákon o dani z příjmů. Vlastní zpracování.*

Od roku 1993 do roku 1997 výnos z korporátní daně do veřejných rozpočtů poklesl na hodnotu 55,563 mld. Kč. Od roku 1998 ale dochází s dalším snižováním sazby daně k nárůstu příjmů

z korporátní daně do veřejných rozpočtů a to až do roku 2005 na hodnotu 144,8 mld. Kč. V roce 2006 došlo s dalším snížením sazby daně ke snížení výnosu z korporátní daně do veřejných rozpočtů o 3 mld. na 141,8 mld. Kč. Od roku 2007 opět dochází k růstu příjmů z korporátní daně do veřejných rozpočtů.<sup>12</sup>

Teorie Lafferovy křivky nám říká, že s rostoucí sazbou daně dochází ke zvyšování příjmů do státního rozpočtu, ale pouze do tzv. Lafferova bodu. Poté již zvyšování daňové sazby nevede ke zvyšování příjmů, ale k jejich poklesu. V ČR můžeme naopak v posledních letech pozorovat, že snižování daňové sazby přináší vyšší příjmy do státního rozpočtu než při vyšší sazbě daně.

### **3.2.5 Zdanění na úrovni akcionáře nebo společníka**

Zdanění na úrovni akcionáře nebo společníka se provádí pomocí zvláštní sazby daně. Zvláštní sazbou daně se zdaňují např. příjmy z účasti v akciové společnosti a z podílu na zisku z podílového listu (dividendový příjem), z podílu na zisku z účasti na společnosti s ručením omezením a z účasti komanditisty na komanditní společnosti, z podílu na zisku a podobného plnění z členství v družstvu a z podílu na zisku tichého společníka. Dále se zvláštní sazbou daně zdaňují příjmy, které plynou z vypořádacího podílu při zániku účastníka ve společnosti a z podílu na likvidačním zůstatku společníka za podmínek stanovených Zákonem.

Touto zvláštní sazbou daně (§ 36 Zákona) se zdaňují příjmy u poplatníků, které plynou ze zdrojů na území ČR, a to sazbou ve výši 15%. Dříve byla tato sazba ve výši 25% (i u nerezidentů), ale na základě zvyšující se konkurence jednotlivých daňových systémů byla snížena na stávajících 15%. V některých zemích je tato daň ve snaze přilákat investory úplně zrušena (Slovensko). U poplatníků, kteří nemají své sídlo na území ČR (nerezidenti), je daňová povinnost pouze za příjmy ze zdroje na území ČR. U těchto poplatníků je také využívána zvláštní sazba daně ve výši 15% a 5%, za podmínek stanovených v Zákoně.

---

<sup>12</sup> Ministerstvo financí ČR

Základ daně, u zvláštní sazby daně, je tvořen pouze příjmem, přičemž se stanovuje samostatně za jednotlivé cenné papíry a nesnižuje se o nezdanitelnou část základu daně. U dividendových příjmů, které jsou majetkovou účastí v investičním fondu a u podílů na zisku je základem daně příjem, který je snížený o poměrnou část příjmů za podmíněk stanovených Zákonem.

Podle zvláštní sazby daně je vybírána srážková daň z příjmů včetně záloh. Plátce je povinen provést srážku daně při výplatě, připsání nebo poukázání úhrady ve prospěch poplatníka. Ale u některých příjmů uvedených v Zákoně se srážka daně provádí nejpozději v den, ve který se účtuje o závazku. Dále plátce daně sráží daň při výplatě dividendových příjmů, které plynou z účasti v akciové společnosti, a podílů na zisku, kromě dividendových příjmů ze zaknihovaných akcií, ale nejpozději do třetího měsíce, který následuje po měsíci, ve kterém valná hromada nebo členská schůze chválila mimořádnou nebo řádnou účetní závěrku a rozhodla o rozdělení zisku anebo o úhradě ztráty. Sraženou daň je plátce povinen odvést místně příslušnému správci daně do konce kalendářního měsíce, který následuje po kalendářním měsíci, ve kterém byl povinen provést srážku daně. Jestliže plátce podává daňové přiznání v průběhu zdaňovacího období, musí sraženou daň odvést nejpozději do termínu pro podání tohoto daňového přiznání.<sup>13</sup>

V následující tabulce vidíme, že v roce 2004 došlo k výraznému poklesu inkasa u daně vybírané srážkou oproti roku 2003, podle § 36 Zákona, o 8 527 mil. Kč. Tento pokles byl způsobený především legislativní úpravou, § 36 odst. 6 Zákona, podle které nedochází ke zdaňování úrokových výnosů srážkovou daní. Od roku 2006 jsme poté již zaznamenali postupný nárůst daně vybírané srážkou, který trval do roku 2008. V roce 2009 došlo k mírnému poklesu inkasa z daně vybírané srážkou o 110 mil. Kč v důsledku hospodářské krize.

---

<sup>13</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

**Tabulka 3.2 Vývoje inkasa u daně vybírané srážkou v letech 2003 - 2009 (v mil. Kč)**

	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
<b>Srážková daň</b>	20 625	12 098	11 242	14 003	15 700	19 299	19 189
<b>Právnícké osoby</b>	13 453	5 516	4 822	6 572	7 117	8 921	?
<b>Fyzické osoby</b>	7 172	6 582	6 420	7 431	8 583	10 378	?

*Zdroj: Česká daňová správa. Vlastní zpracování.*

Poznámka: ? ..... údaje nejsou známy

### **3.3 Daňová harmonizace a koordinace korporátní daně**

#### **3.3.1 Harmonizace a koordinace daní v EU**

EU se snaží harmonizovat přímé i nepřímé daně. V současné době se v EU diskutuje nad harmonizací přímých daní, ale tato harmonizace zatím neprobíhá tak rychle, jak bylo předpokládáno. Cílem těchto diskuzí je vytvoření souladu v konstrukci daně a daňového základu, a to zejména u daně korporátní. Touto harmonizací by se zabránilo různým podmínkám pro podnikatelské subjekty v jednotlivých členských státech EU, protože se setkáváme s různým pojetím zdanitelného zisku. Členské státy tuto harmonizaci ale odmítají a Evropská komise potřebuje pro schválení změn v této oblasti jednomyslný souhlas.

Kromě harmonizace se snaží EU o koordinaci korporátních daní. V roce 1990 přijala Rada ministrů dvě směrnice a jednu konvenci, které se týkají daní z příjmů společností a jsou platné od roku 1993. Jedná se o Směrnici o mateřských a dceřiných společnostech (The Parent-Subsidiary Directive) a o Směrnici o fúzích (The Merge Directive). Směrnice o mateřských a dceřiných společnostech má za úkol snížit rozdíly v daňových zákonech, které upravují

zdanění skupin společností působících v národním měřítku a skupin společností, které působí v rámci EU. Tato směrnice se týká společností s ručením omezeným, akciových společností a společností komanditních. Dceřiné a mateřské společnosti jsou vymezeny podílem, který je ve výši 25%, ze všech vydaných akcií dceřiné společnosti. Dále tato směrnice sleduje dva cíle:

1. *„Zaručit, že členský stát mateřské společnosti buď nezdaní příjmy společnosti dceřiné, sídlící v jiné zemi, nebo pokud mateřské společnosti zdaní příjmy od dceřiné společnosti, umožní zároveň mateřské společnosti odečíst od základu daně daň z příjmů, kterou dceřiná společnost platí v jiné členské zemi.*
2. *Vyloučit po zdanění dceřiné společnosti rozdělení zisku (směrem k mateřské společnosti – tzv. průtočné dividendy) ze srážkové daně“.*<sup>14</sup>

Směrnice o fúzích v rámci EU upravuje odklad daňové povinnosti, která plyne z kapitálových výnosů při fúzi, rozdělení společnosti, převodu aktiv nebo výměně akcií přes státní hranice. Cílem této směrnice je, aby se zdanění takto vzniklých rezerv odložilo až do doby jejich realizace.

V roce 2003 byly přijaty další dvě směrnice, a to Směrnice o zdanění příjmů z úspor ve formě plateb úrokového charakteru (The Savings Directive), která ukládá povinnost o poskytování informací o úrokových platbách přes hranice a Směrnice o zdaňování úroků a licenčních poplatků (The Interest and Royalties Directive), která odstranila srážkovou daň z úroků a licencí mezi podniky jedné skupiny za podmínky, že jsou poskytovány přes hranice členských států.

K 1. 5. 2004, tzn. ke dni vstupu ČR do EU, byly implementovány do českého práva dvě směrnice Evropského společenství, a to Směrnice o zdaňování úroků a licenčních poplatků a Směrnice o společném systému zdanění mateřských a dceřiných společností. Směrnice o fúzích byla účinná v ČR ještě před vstupem do EU, a to od 1. 1. 2004. Od 1. 7. 2005 je v českém právu také účinná Směrnice o zdanění příjmů z úspor ve formě plateb úrokového charakteru.

---

<sup>14</sup> KUBÁTOVÁ (2009), s. 99



### 3.3.2 Koordinace daní v OECD

*„Výsledkem harmonizačních snah OECD je především Vzorová smlouva o zamezení mezinárodního dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku“.*<sup>15</sup> Na základě této smlouvy z roku 1963 má být zdaněn každý příjem pouze jednou. Podle této smlouvy mají členské státy mezi sebou a s třetími zeměmi uzavírat mezinárodní dohody o zamezení dvojího zdanění příjmů nebo majetku. Toto pravidlo má ale pouze formu doporučení. Tato vzorová smlouva o zamezení dvojího zdanění je rozdělena do třiceti článků, přičemž prvních pět článků se týká základních pojmů vzorové smlouvy (viz. Příloha č.2). OECD vychází z principu rezidentury, tzn., že stát, ve kterém má daňový poplatník rezidenturu, má nárok na jeho zdanění celosvětových příjmů.

První smlouvy o zamezení dvojího zdanění podepsala Československá republika (dále jen „ČSR“) už před druhou světovou válkou s Polskem, Jugoslávií a Rumunskem. Do rozdělení ČSR na dva samostatné státy bylo uzavřeno již šestadvacet smluv. Uzavírání těchto smluv bylo spojeno nejen s časovou, ale i ekonomickou náročností, a proto bylo snahou ČR i Slovenské republiky tyto smlouvy zachovat. Se vznikem těchto samostatných republik vstoupila v platnost také smlouva o zamezení dvojího zdanění mezi těmito státy. V současné době má ČR podepsáno sedmasedmdesát smluv o zamezení dvojího zdanění. Naposledy podepsala ČR smlouvy o zamezení dvojího zdanění v listopadu roku 2009 se Sýrií a Kypru.

OECD dále přijala dvě doporučení, která stanovila dvě pravidla. Pravidlo CFC („Controlled foreign corporation regime“), které upravuje stav, kdy rezident vede cizí korporaci, tzn., že rezident musí přepočítat důchod z cizí korporace a platit daň ze svých zadržených zisků, kterou vypočítá podle daňových zákonů a měny své země. Pravidlo FIF („Foreign investment fund“) se týká situace, kdy má rezident ze zahraničí portfoliový úrok.

V současné době vede OECD boj proti daňovým rájům, které umožňují rezidentům z ostatních zemí unikat zdanění. Daňový ráj je charakterizován žádnými nebo pouze nominálními daněmi, nedostatkem průhlednosti a zákony, které zamezují ostatním vládám přístup k informacím o poplatnících, kteří mají zisk z žádného nebo pouze nominálního

---

<sup>15</sup> VANČUROVÁ, LÁCHOVÁ (2008), s. 36

zdanění. V daňových rájích je u korporátní daně nominální sazba u nerozdělených i rozdělených zisků a dále se jedná o daňově uznatelné náklady (odpisy). V roce 1998 vydala OECD seznam daňových rájů, kterých bylo celkem třicet osm. Země, které byly uvedeny na tomto seznamu, byly vyzvány k tomu, aby už neumožňovaly daňovým poplatníkům po celém světě vyhýbat se placení daní v domácí zemi. V dnešní době se jedná už pouze o tři země, a to Andorru, Lichtenštejnsko a Monacké knížectví.

ČR bojuje také s tímto problémem. V loňském roce se přesunul rekordní počet vlastníků českých firem do daňových rájů. Na základě údajů agentury ČEKIA<sup>16</sup> se počet těchto firem zvýšil oproti roku 2008 o 2 153 na 11 143, což představuje 3,45% ze společností působících v ČR, tzn., že každá třicátá česká firma má sídlo mimo ČR. Tento nárůst byl způsobený nejistotou vývoje daňových sazeb v ČR, kde docházelo a dochází k neustálým spekulacím o zvyšování sazeb jak osobní, tak firemní důchodové daně v souvislosti s hospodářskou krizí. V rámci zemí EU sídlí nejvíce vlastníků českých firem v Nizozemí, na Kypru a v Lucembursku. Daňový systém v Nizozemsku nabízí mnoho daňových úlev pro zahraniční subjekty, které si zde založí centrálu firmy. Naopak lákadlem Kypru je osvobození dividend od daně, které jsou od daně také osvobozené v Lucembursku.

---

<sup>16</sup> Česká kapitálová informační agentura a.s.

## **4 NÁVRHY LEGISLATIVNÍCH ZMĚN DE LEGE FERENDA**

### **4.1 Dosavadní návrhy neschválených změn**

Výnos z korporátní daně je součástí příjmů státního rozpočtu, a proto stát usiluje o to, aby vybral co největší částku z této daně. Zákon byl od vzniku samostatné ČR pravidelně novelizován (sto osmkrát), a proto se stával a stále je velmi komplikovaným a nepřehledným. Tyto legislativní změny neúměrně zatěžují podniky především díky neustálým obměnám ve výpočtu základu daně, nákladům na daňové poradce či školení. Novelizace jsou komplikované také pro daňovou správu, která musí vydávat nové formuláře, pokyny, kontrolovat několik období najednou, která ale mají rozdílný režim nebo pořádat přeškolení pro své vlastní pracovníky a pracovníky firem. Přitom je každá novelizace Zákona důvodem pro diskuzi. A proto je cílem zjednodušení a stabilizace výpočtu základu daně na dlouhé období a vytvoření nového zákona o daních z příjmů. Podle Světové banky je český daňový systém jedním z nejsložitějších a řadí ho na 171. místo ze 183 sledovaných států.

Důležitým bodem „Reformy daňového systému 2010“ je také vytvoření jednotného inkasního místa pro příjmy do veřejných rozpočtů, které by mělo začít fungovat s účinností od roku 2014. V současné době daňový poplatník odvádí své jednotlivé daně a poplatky k několika veřejným orgánům. Jedná se o Ministerstvo financí ČR, územní finanční úřady, Celní správu ČR, správy sociálního zabezpečení, zdravotní pojišťovny a obce. S účinností této reformy bude daňový poplatník odvádět veškeré své daně, cla, sociální a zdravotní pojištění na jeden účet k jedinému úřadu. Tento krok by měl přinést zjednodušení systému a také snížení administrativního zatížení daňových poplatníků. S vytvořením jednotného inkasního místa pomáhá ČR také Světová banka, která zde vykonává poradní činnost, jelikož má zkušenosti s tímto sjednocováním z celého světa.

#### **4.1.1 Věcný návrh nového zákona o daních z příjmů**

Jak už bylo uvedeno v předcházející kapitole, v roce 2008 byla představena „Reforma daňového systému 2010“, která také zahrnovala věcný návrh nového zákona o daních z příjmů, který je prvním pilířem této reformy. Bylo předpokládáno, že tato reforma začne platit s účinností od 1. 1. 2010, ale ve skutečnosti tomu tak není. S ohledem na politickou situaci předpokládá vláda účinnost této reformy nejdříve k 1. 1. 2011.

Věcný návrh tohoto zákona chce i nadále zatraktivňovat naši zemi, aby zde docházelo k dalšímu přílivu zahraničního kapitálu, jak se tomu stalo již dříve, po snížení daňové sazby u korporátní daně. Zákon dále počítá s dalším zjednodušením odpisování. Má být také zachována osobní působnost, tzn., že bude nový zákon upravovat jak zdaňování fyzických, tak i právnických osob. Nový zákon o daních z příjmů by nahradil stávající zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů a zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Předmětem daně budou nadále příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s majetkem. „Reforma daňového systému 2010“ počítá také se zrušením „trojdaně“, a proto budou všechny příjmy získané darováním a zděděním zahrnuté do předmětu této daně. Dary a dědictví, které jsou zahrnuté do I. a II. skupiny a zároveň jsou příjmem, budou od daně osvobozeny.

U korporátního zdanění už nebude kategorie, která obsahuje příjmy, které nejsou zahrnovány do základu daně. Bude nahrazena formou úpravy výsledku hospodaření, tzn., jeho snížením pro účely zjištění daňové základu.

Z důvodu dalšího přílivu zahraničního kapitálu do ČR bude zavedeno univerzální vyloučení zdanění dividend a také příjmů z převodu majetkových účastí, které nebude podmíněno dobou držby a ani výší majetkové účasti. Jedinou podmínkou, která bude muset být splněna, je skutečnost, že daný příjem právnické osoby už podléhá obdobné korporátní dani. Zároveň bude muset poplatník daně prokázat, že daný příjem už byl zdaněn. Tato úprava bude ale možná jen u zemí, se kterými probíhá výměna informací v oblasti přímého zdanění (EU, Evropský hospodářský prostor a země, se kterými má ČR uzavřenou smlouvu o zamezení dvojího zdanění). V jiných případech to bude automaticky odmítnuto.

V důsledku plného osvobození daňových poplatníků od korporátní daně v případě dividend a podílů, bude ponechána důsledná úprava zdanění na straně daňových poplatníků (fyzických osob) jako konečných příjemců uvedených příjmů. Ze stanovených příjmů bude daň vybírána srážkou.

Majetek bude nadále rozdělený na hmotný a nehmotný a při stanovení ceny se bude opět vycházet z účetnictví. V základu daně bude možné uplatnit náklady na jeho pořízení maximálně do výše 100%, a to pomocí daňových odpisů. Odpisovat majetek bude moci pouze vlastník, ale nový zákon určí také pravidla pro stanovení výjimek.

Hmotný majetek bude nadále daňový poplatník odpisovat individuálním systémem. Individuální odpisování by mělo být stejné, jak je tomu nyní. Daňový poplatník se bude moci rozhodnout, zda bude odepisovat svůj majetek rovnoměrně nebo zrychleně. Pro daňové odpisování hmotného majetku budou zavedeny měsíční odpisy. Cílem je také snížit počet odpisových skupin. Zároveň bude také rozšířena skupina majetku, u kterého půjdou uplatnit účetní odpisy. Odpisování hmotného majetku nebude možné přerušit a stanovená doba odpisování bude minimální, tzn., že daňový poplatník se bude moci rozhodnout, jak dlouho bude svůj majetek odepisovat. Majetek nehmotný by se odpisoval stejným způsobem, jak je tomu nyní.

Od základu daně se bude nadále odečítat daňová ztráta, dary, které jsou ale pouze v peněžité formě a odpočet na podporu vědy a výzkumu. Slevy na dani se již nebudou uplatňovat. Stávající sleva na dani, která je uplatňována při zaměstnávání zdravotně postižených osob, bude nově v působnosti Ministerstva práce a sociálních věcí ČR.

V novém zákoně o zdanění příjmů se počítá u korporátního zdanění se zrušením jedenácti výjimek ze standardního zdanění z celkového počtu padesáti daňových výjimek. Zbylých třicet devět daňových výjimek je navrženo ponechat. Tyto daňové výjimky budou mít podobu osvobození od daně, snížení základu daně nebo odčitatelných položek.<sup>17</sup>

---

<sup>17</sup> Věcný záměr zákona o daních z příjmů (2008)

#### 4.1.2 Daňová amnestie

Současný ministr financí Eduard Janota uvažoval o tom, že by v ČR vyhlásil daňovou amnestii pro firmy a občany, kteří některé své příjmy zatajili a přesunuli je na zahraniční konta, aby je nemuseli zdaňovat. Daňová amnestie by spočívala v tom, že kdyby tyto firmy a občané přiznali dodatečně své nezdaněné příjmy, vyhnuli by se postihu. V loňském roce byla vyhlášena daňová amnestie v Itálii, Spojených státech a Velké Británii. Podle Hospodářských novin měla daňová amnestie největší efekt v Itálii, kde přinesla do italských bank 95 mld. eur. Ředitel České daňové správy říká, že nemůžeme očekávat v ČR podobný efekt, protože v Itálii jsou daňové úniky mnohem častější než v ČR a také tam úředníci mohou kontrolovat daně až šest let pozpátku na rozdíl od ČR, kde to lze v zásadě jen tři roky nazpět. Podle Ministerstva financí ČR by tento krok mohl přinést do státního rozpočtu několik miliard korun, protože podle jeho odhadů mají občané ČR na kontech v zahraničí v přepočtu desítky miliard nezdaněných českých korun. Tento návrh ale nemá podporu u politických stran, podle kterých by daňová amnestie znevýhodňovala poctivé daňové poplatníky.

Na konci března 2010 se Ministerstvo financí ČR rozhodlo, že daňovou amnestii nevyhlásí. Místo daňové amnestie se uzavřou dohody s daňovými ráji, které se budou týkat výměny informací v daňové oblasti. Problémy se zatajováním zdanění vyřeší také nový daňový řád, který bude účinný od 1. 1. 2011. Nový daňový řád umožní také daňovým poplatníkům dodatečně přiznat daň i poté, co uplynou všechny zákonné lhůty za účelem naplnění podmínek pro zánik trestnosti v souvislosti s účinně projevenou lítostí. Zákon o správě daní a poplatků to v současné době neumožňuje.

Daňové subjekty, které zatajují své příjmy, by si měly uvědomit, že v důsledku navrhovaného opatření se bude postupně zvyšovat riziko odhalení zatajovaných příjmů. Za tento čin hrozí daňovým subjektům postih v podobě sankcí dle daňových zákonů – penále, úrok z prodlení, zvýšení daně, anebo postih za krácení daně podle trestního zákona.

## **4.2 Vlastní návrh daňových změn**

### **4.2.1 Zdanění korporací v EU a zamýšlená změna**

EU má nyní sedmadvacet členských států. Poslední rozšíření EU proběhlo v roce 2007, kdy do EU vstoupilo společně Rumunsko s Maďarskem. V současné době má EU tři kandidátské země, a to Chorvatsko, Turecko a Makedonii. Každá členská země EU má svůj daňový systém, a proto se EU a OECD snaží o harmonizaci a koordinaci, což považujeme za určité stupně mezinárodní spolupráce v dané daňové oblasti. Na rozdíl od Spojených států, kde dochází ke zdanění korporací na třech úrovních – federální, státní a municipální, a všechny korporace platí federální daň, EU nemá „evropskou daň“, ze které by plynul příjem do rozpočtu EU.

V daňové oblasti se řídí členské státy EU především směrnicemi, které jsou povinny implementovat do svého právního řádu ve stanoveném čase. Směrnice EU, které se týkají daňové koordinace korporátní daně v EU, jsou uvedeny v předcházející kapitole. Evropským komisařem pro oblast daní a celní unie je od roku 2010 Algirdas Šemeta, který nahradil v této funkci László Kovasce. Legislativní návrhy v daňové oblasti, které předkládá Evropské komise, se vypracovávají na Generálním ředitelství TAXUD (Taxation and Customs Union Directorate General). Návrhy směrnic, které se týkají daňové oblasti, jsou schvalovány Evropskou komisí, Radou EU a Evropským parlamentem spolurozhodovacím procesem. Evropská komise spolupracuje také s Evropskou organizací daňových správ (IOTA), která má čtyřicet čtyři členských států nebo s Evropskou fiskální konfederací (CFE), která zastřešuje sdružení daňových poradců a auditorů ze všech členských států EU.

Daň ze zisku firem, i když se jedná o daň diskutabilní, je součástí daňových systémů všech členských států EU. Můžeme se ale setkat s různým pojmenováním této daně, např. v Estonsku se místo označení daň ze zisku korporací využívá pojmenování distribuční daň.

Nejvyšší nominální daňovou sazbu daně ze zisku má Malta, Francie a Belgie. Naopak nejnižší daňové sazby daně ze zisku mají členské státy EU, které vstupovaly do EU mezi posledními.

Výjimkou je Irsko, které se stalo členem EU v prvním rozšíření, a to v roce 1973. Nejnížší daňovou sazbu daně ze zisku má Bulharsko, Kypr a Irsko.



**Tabulka 4.1 Daňové sazby daně ze zisku firem v členských státech EU (v %)**

Země	Sazba	Země	Sazba	Země	Sazba
Belgie	33,99/24,98/ 31,93/35,54 <sup>18</sup>	Kypr	10/20/25 <sup>19</sup>	Portugalsko	25/12,5 <sup>20</sup>
Bulharsko	10	Litva	20/13 <sup>21</sup>	Rakousko	25
ČR	19	Lotyšsko	15	Rumunsko	16
Dánsko	25	Lucembursko	21,84/20 <sup>22</sup>	Řecko	25
Estonsko	21	Maďarsko	16/10 <sup>23</sup>	Slovensko	19
Finsko	26	Malta	35	Slovinsko	20
Francie	33,3/15 <sup>24</sup>	Německo	15,83	Španělsko	30/25 <sup>25</sup>
Irsko	12,5/20/25 <sup>26</sup>	Nizozemí	25,5/20 <sup>27</sup>	Švédsko	26,3
Itálie	27,5	Polsko	19	V. Británie	28/21 <sup>28</sup>

*Zdroj: Taxation trends in the European Union (2009). Vlastní zpracování.*

<sup>18</sup> 33,99% je základní daňová sazba; zbylé daňové sazby jsou klouzavě progresivní pro korporace s příjmem do 322 500 EUR

<sup>19</sup> 10% je základní daňová sazba; 20% daňová sazba je z kapitálových zisků a 25% daňová sazba je u veřejnoprávních společností

<sup>20</sup> 25% je základní daňová sazba; 12,5% daňová sazba je u zdanitelných zisků do 12 500 EUR

<sup>21</sup> 20% je základní daňová sazba; 13% daňová sazba se užívá u podniků do deseti zaměstnanců a zdanitelného příjmu do 500 000 LTL

<sup>22</sup> 21,84% je reálná daňová sazba; 20% daňová sazba je pro malé a střední podniky, jejichž zdanitelný příjem je do 15 000 EUR

<sup>23</sup> 16% je základní daňová sazba; za určitých podmínek může být aplikována 10% daňová sazba u daňového základu, který nepřesáhne 174 000 EUR

<sup>24</sup> 33,3% je standardní daňová sazba; 15% daňová sazba je u malých a středních podniků při splnění daných podmínek

<sup>25</sup> 30% je základní daňová sazba; 25% daňová sazba je pro malé a střední podniky s obrátem nepřesahujícím 8 mil. EUR z části ročního zisku ve výši 120 202,41 EUR

<sup>26</sup> 12,5% je základní daňová sazba; 20% daňová sazba je u pojišťovacích fondů a 25% daňová sazba je u vybraných druhů obchodních činností

<sup>27</sup> 25,5% je základní daňová sazba; 20% daňová sazba je u zdanitelného příjmu do výše 200 000 EUR

<sup>28</sup> 28% je základní daňová sazba; 21% daňová sazba je pro malé korporace se zdanitelnými zisky do 300 000 GBP

V zemích EU jsou využívány různé systémy zdanění korporací. Nejčastěji je využíván klasický systém s modifikací, který je např. v Itálii. Na Slovensku je naopak využíván konduitní systém zdanění korporací, tzn., že rozdělené zisky a dividendy již nepodléhají dani. Imputační systém zdanění např. využívalo Finsko do roku 2004 a rozvrhový systém zdanění uplatňuje např. Francie. Dělená sazba a systém odpočtu dividend se v členských státech EU nepoužívá.

Dílčí daňová kvóta korporátní daně byla v EU-27 3,5% v roce 2007. Vyšší dílčí daňovou kvótu korporátní daně má Kypr (6,9%), Malta (6,7%) a Lucembursko (5,4%). ČR má také vysokou dílčí daňovou kvótu korporátní daně (4,8%) společně se Španělskem. Naopak nejnižší dílčí daňovou kvótu korporátní daně má Německo (1,4%) a Estonsko (1,7%).

Nejvyšší podíl přímých daní ve struktuře daňové kvóty má Dánsko (61,2%), Spojené království (46,3%) a Finsko (41,4%). Naopak nejnižší podíl přímých daní mají především původní kandidátské státy, a to Rumunsko (23,0%), Bulharsko (20,9%) a Slovensko (20,8%). V ČR je hodnota podílu přímých daní 25,3% a EU-27 má podíl přímých daní 32,3%.<sup>29</sup>

EU se bude i nadále snažit o další harmonizaci korporátní daně. Evropská komise představila čtyři možnosti, jak by se v budoucnu mohl využívat jen jeden systém pro stanovení základu daně bez ohledu na příjmy. Navrhované možnosti jsou následující – zdanění podle statutu řídicí společnosti, jednotný konsolidovaný základ daně, povinně harmonizovaný základ daně nebo evropská korporativní daň. Poslední dvě jmenované možnosti nejsou v dnešní době asi moc reálné, protože jednotlivé členské státy se nechtějí vzdát svých pravomocí v daňové oblasti. Nejvíce se mluví o možnosti jednotného konsolidovaného základu korporátní daně (CCCTB = Common Consolidated Corporate Tax Base), pro kterou byla v roce 2004 ustanovena pracovní skupina, tzn., že příjmy nadnárodních společností, které jsou aktivní v několika členských státech EU, by se zdaňovaly dle jednotných pravidel pro určení základu daně. Základ daně by se poté rozdělil mezi jednotlivé členské státy podle toho, kde nadnárodní společnost působí, a to v poměru určeném podle stanovených kritérií, na kterých by se členské státy dohodly. Poměr by mohl být určený podle úhrnu mezd, počtu zaměstnanců anebo podle obrátu každého člena skupiny. Daná část základu daně by se poté

---

<sup>29</sup> Taxation trends in the European Union (2009)

zdaňovala národní sazbou korporátní daně. Na počátku by se tento systém využíval na základě dobrovolnosti.

#### **4.2.2 Vlastní návrh ve zdanění korporací v ČR de lege ferenda**

V předcházejícím vývoji ve zdanění korporací napomáhal Vládě ČR ve snižování daňové sazby u korporátní daně také hospodářský růst české ekonomiky. Se snížením daňové sazby z korporátní daně o dva procentní body v roce 2006 došlo pouze k mírnému poklesu příjmů do veřejných rozpočtů, a to o 3 mld. Kč, což také ovlivnil hospodářský růst. Naopak v roce 2008, kdy došlo ke snížení daňové sazby z této daně o tři procentní body, jsme již zaznamenali menší pokles na příjmech do veřejných rozpočtů než v roce 2006, a to ve výši 1,16 mld. Kč. Zároveň došlo poprvé od roku 2000 k poklesu počtu daňových přiznání ke korporátní dani o 41 702 daňových přiznání oproti roku 2007. Je zajímavé, že v této době už docházelo ke zpomalování české ekonomiky jako následek počínající světové hospodářské krize a mnoho daňových poplatníků požádalo o posečkání s placením daně. Tato skutečnost se ale projeví až v příjmech z korporátní daně do veřejných rozpočtů za rok 2009, kdy lze očekávat podle vývoje z inkasa z této daně větší pokles i díky přijatým protikrizovým opatřením v oblasti zdanění korporací, které jsou uvedené v předcházející kapitole.

**Tabulka 4.2 Vybrané ukazatele u korporátního zdanění v ČR v letech 2000 - 2009**

	<b>HDP °</b>	<b>Sazba daně °</b>	<b>DPPO/HDP °</b>	<b>Příjmy do veřejných rozpočtů *</b>	<b>Inkaso ze zisku *</b>	<b>Počet DAP</b>
<b>2000</b>	3,6	31	3,5	75,792	58,088	223 307
<b>2001</b>	2,5	31	4,1	92,00	75,940	242 164
<b>2002</b>	1,9	31	4,3	105,72	90,70	265 813
<b>2003</b>	3,6	31	4,6	110,43	96,978	270 968
<b>2004</b>	4,5	28	4,7	119,8	106,526	279 954
<b>2005</b>	6,3	26	4,5	144,8	137,432	296 271
<b>2006</b>	6,8	24	4,8	141,8	128,865	307 986
<b>2007</b>	6,1	24	4,8	166,42	155,674	329 481
<b>2008</b>	2,5	21	?	165,26	173,590	287 779
<b>2009</b>	-4,1	20	?	?	110,543	?

*Zdroj: ČSÚ. MF ČR. Česká daňová správa. Vlastní zpracování.*

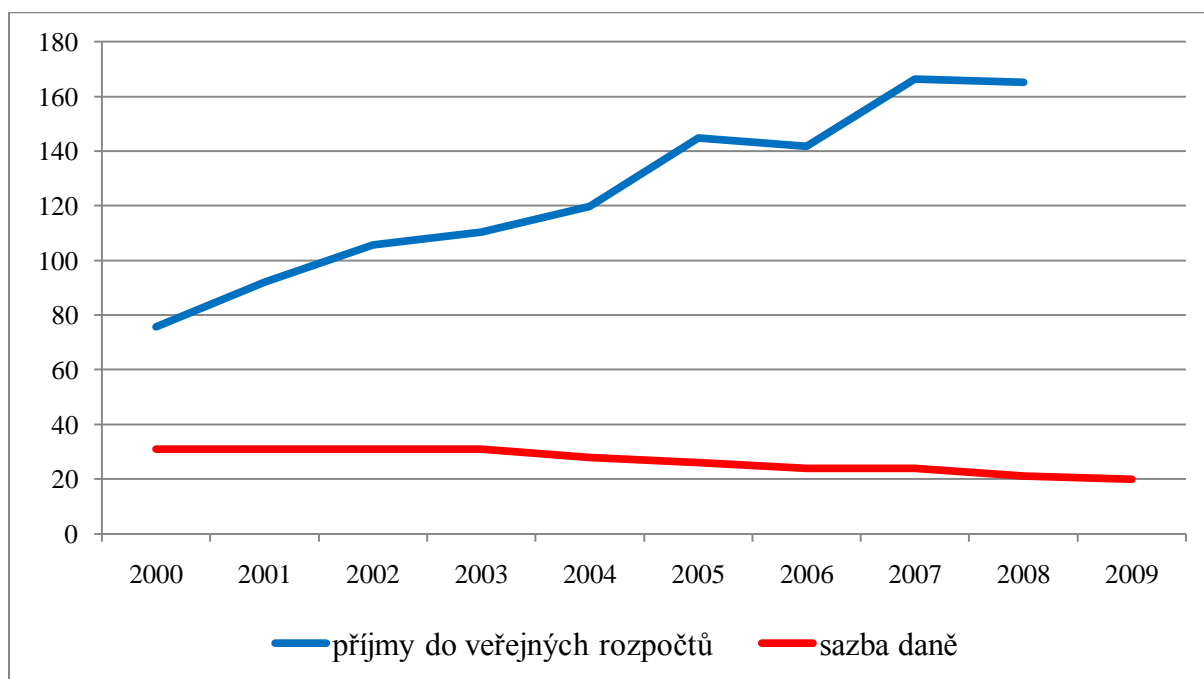
Poznámka: \* ..... údaje jsou v mld. Kč

DAP ..... daňové přiznání

° ..... údaje jsou v %

? ..... údaje nejsou známe

**Graf 4.1 Vývoj daňové sazby korporátní daně (v %) a příjmů do veřejných rozpočtů z korporátní daně (v mld. Kč) v ČR v letech 2000 – 2009**



*Zdroj: Česká daňová správa. MF ČR. Vlastní zpracování.*

V ČR je v posledních letech podíl korporátní daně na celkových daňových příjmech do veřejných rozpočtů ve výši 12 - 13%. Tento podíl je vyšší než podíl u daně z příjmů fyzických osob, což není v ostatních státech běžné. ČR má také vysokou dílčí daňovou kvótu korporátní daně a pohybuje se v tomto ukazateli nad průměrem EU. Proto má velký vliv na příjmy z této daně především hospodářský vývoj ekonomiky.

I přes výrazný propad inkasa z korporátní daně v roce 2009 navrhuji, aby docházelo k dalšímu snižování daňové sazby korporátní daně, tak jak tomu bylo do letošního roku, kdy se daňová sazba z této daně snižovala na základě zákona o stabilizaci veřejných rozpočtů o jeden procentní bod každý rok. Myslím si, že další snižování daňové sazby nepřinese výraznější snížení příjmů do veřejných rozpočtů na základě skutečností, které jsem uvedla výše. S posledním snížením daňové sazby sice došlo k mírnému poklesu příjmů z této daně, ale jako následek probíhající hospodářské krize. Podle předchozího vývoje příjmů z korporátní daně do veřejných rozpočtů se můžeme domnívat, že kdyby naše ekonomika dále rostla, tyto příjmy by se nadále navyšovaly. Na základě predikce ČSÚ bude naše ekonomika opět růst, a to na hodnotu 4,4% HDP v roce 2013. Snížením daňové sazby by se také mohla navýšit konkurenceschopnost ČR, tzn., že by toto opatření přilákalo na naše území více zahraničních firem. Nižší daňová sazba by také měla snižovat počet daňových úniků a odchodů firem do daňových rájů. V důsledku toho by došlo k navýšení příjmů z této daně do veřejných rozpočtů. V současné době je v daňových rájích umístěno asi 3,45% (11 143) českých společností a podle Akontu<sup>30</sup> tak ČR přichází až o 23 mld. Kč ročně na výnosech z korporátní daně. Počet firem, které odcházejí do daňových rájů, se ale každoročně zvyšuje.

Postupné snižování daňové sazby z korporátní daně by podle mého názoru mělo být přijato jednorázově, jak tomu bylo v roce 2008, kdy vstoupil v účinnost zákon o stabilizaci veřejných rozpočtů. Na základě tohoto zákona tak byly stanoveny jasné podmínky ve vývoji daňové sazby z korporátní daně. Z tohoto důvodu navrhuji pokračovat ve stávajícím trendu, podle kterého by docházelo každoročně ke snižování daňové sazby o jeden procentní bod. Jestliže srovnáme členské státy EU, které vstupovaly do tohoto integračního seskupení v letech 2004 a 2007, tak se ČR řadí ke státům s vyšší daňovou sazbou z korporátní daně. I proto je zde místo pro další snižování daňové sazby. Nejvyšší daňovou sazbou z korporátní daně má z posledních přistupujících států do EU Lotyšsko, a to ve výši 15%. A proto by

---

<sup>30</sup> Česká společnost poskytující offshore služby a mezinárodní daňové poradenství

konečná hranice ve snižování daňové sazby z korporátní daně v ČR mohla být také ve výši 15%. Na Slovensko-české konferenci, která se konala 15. 4. 2009, představil současný náměstek ministra financí ČR Peter Chrenko prezentaci s názvem „Aktuální otázky české daňové politiky v době krize (a po ní)“<sup>31</sup>. V této prezentaci také uvedl, jak by mohla dále pokračovat strukturální reforma daňového systému. Počítá se např. s tím, že by došlo ke sjednocení daňové sazby daně z příjmů fyzických osob a korporátní daně, která by byla ve výši 15%.

Přijetím mého návrhu by byly stanoveny jasné podmínky ve zdanění korporací a tím by se zabránilo každoročním spekulacím o vývoji daňové sazby. Jednotlivé korporace by tudíž věděly, co mají očekávat do budoucna.

Nemůžeme se ale dívat jen na příjmovou část veřejných rozpočtů. Je třeba se také zajímat o výdajovou stránku státního rozpočtu a snažit se o snižování těchto výdajů. Tento krok ale není v ČR příliš populární. Všechny politické strany se snaží krýt schodek státního rozpočtu především opatřeními, která se týkají navyšování příjmů státního rozpočtu. V ČR neustále rostou výdaje především na důchodové pojištění, ale to jako by nikoho nezajímalo. Jednání ohledně důchodové reformy, která by měla snížit výdaje státního rozpočtu, jsou nekonečná. Od posledního prohlášení Vlády ČR z roku 2007, podle kterého se měla tato reforma uskutečnit ve třech krocích, je schválený pouze první pilíř. Záleží tedy i na hospodářské politice našeho státu, jakým směrem se bude naše země ubírat. Zda budeme preferovat snižování daní a tím lákat do naší země zahraniční firmy nebo navyšování daní a tím podporovat odliv společností do daňových rájů.

---

<sup>31</sup> Chrenko (2009)

## 4.3 Analýza průchodnosti navržené změny

### 4.3.1 Politická situace v ČR

Nyní se nacházíme v předvolebním období a politické strany vystupují na veřejnosti se svými programy, pomocí kterých si chtějí naklonit občany – voliče na svoji stranu. V mnoha případech se ale jedná o populistické sliby. V rámci daňové oblasti se politické strany zaměřují především na výši daňových sazeb. Volby do Poslanecké sněmovny ČR se uskuteční ve dnech 28. - 29. 5. 2010.

Daňová sazba u korporátní daně se v posledních třech letech snižuje na základě přijatého zákona o stabilizaci veřejných rozpočtů. V současné době je sazba daně u korporátní daně ve výši 19% s účinností od 1. 1. 2010.

Podle posledního průzkumu agentury STEM<sup>32</sup>, který se uskutečnil v dubnu 2010, by se do Poslanecké sněmovny ČR dostalo šest politických stran – Česká strana sociálně demokratická (dále jen „ČSSD“), Občanská demokratická strana (dále jen „ODS“), Komunistická strana Čech a Moravy (dále jen „KSČM“), TOP 09, Křesťanská a demokratická unie – Československá strana lidová (dále jen „KDU-ČSL“) a Věci veřejné (dále jen „VV“).<sup>33</sup>

ČSSD ve svém volebním programu prezentuje návrh na zvýšení daňové sazby z korporátní daně na úroveň roku 2008, kdy byla sazba daně ve výši 21%. Tímto návrhem chce ČSSD navýšit příjmy státního rozpočtu. Jestliže se ale podíváme na vývoj inkasa u korporátní daně ze zisku, zjistíme, že výnos z tohoto inkasa se zvyšoval se snižující se sazbou daně. Je tedy otázkou, zda zvýšení sazby daně přinese očekávaný účinek nebo naopak dojde k dalším daňovým únikům, protože firmy nebudou ochotné odvádět více prostředků na daních. Musíme ale vzít v úvahu, že výše příjmů z této daně při daňové sazbě 21% byla ovlivňována doznívajícím hospodářským růstem.

---

<sup>32</sup> Česká soukromá výzkumná společnost s vlastní tazatelskou sítí a středisko empirických výzkumů

<sup>33</sup> STEM – preference politických stran – duben 2010

Naopak ODS ve své volební kampani není zastáncem zvyšování daňové sazby u korporátní daně. Zdůvodňuje to také tím, že pokud budou firmy odvádět vyšší daně, budou muset propouštět své zaměstnance. Podle propočtů ODS by se jednalo o šedesát tisíc zaměstnanců. Ve svém volebním programu ale změny, které by se týkaly snižování daňové sazby, strana nenavrhuje.

KSČM se ve svém volebním programu o korporátní dani ani nezmiňuje.

Nově vzniklá politická strana TOP 09 ve svém volebním programu tvrdí, že není vhodná doba pro snižování daní, ale také nechce daně zvyšovat. Cílem této politické strany je přijetí nového zákona o daních z příjmů, ve kterém chce sjednotit základ daně pro všechny přímé odvody, zrušit zbytečné a systém zatěžující výjimky. Dále chce TOP 09 zjednodušit a zpřehlednit proces výběru daní a zavést jednotné inkasní místo pro výběr daní. Členem této politické strany je Miroslav Kalousek, který stál u zrodu věcného návrhu zákona o daních z příjmů jako tehdejší ministr financí.

KDU-ČSL je ve svém volebním programu pro zachování stejné daňové sazby u korporátní daně podle platného zákona o daních z příjmů.

Politická strana VV uvádí ve svém volebním programu zjednodušení daňového systému a u korporátní daně navrhuje ponechat následující dva roky daňovou sazbu ve výši 20%.

Je otázkou, kolik mandátů obdrží ve volbách tyto politické strany a jak bude vypadat vládní koalice. Zda bude pravicová nebo levicová. Od vzniku samostatné ČR se o snížení daňových sazeb z korporátní daně zasloužily především pravicové strany se svými koaličními partnery.

Jestliže ve volbách uspěje ČSSD, která působí v současném volebním období v opozici, nebude mít můj návrh potřebnou podporu, protože ČSSD není zastáncem snižování daňové sazby u korporátní daně. Jestliže by došlo ke spojení ČSSD s KSČM, lze očekávat, že by došlo k prosazení návrhu na zvýšení daňové sazby u korporátní daně.

V minulém předvolebním období ODS navrhovala rovnou daň, která je nyní zavedena na Slovensku, a to s daňovou sazbou ve výši 15%. V případě volebního úspěchu ODS,



kteřá by pravděpodobně vytvořila koalici s dalšími pravicovými stranami, by měl můj návrh šanci na úspěch i díky probíhajícímu trendu, kdy dochází ke snižování podílu přímých daní ve prospěch daní nepřímých.

#### **4.3.2 Postoj EU**

V současné době se EU snaží o harmonizaci daňového základu. Harmonizace daňové sazby u korporátní daně není zatím v silách EU, protože nemá podporu u všech členských států. Tudíž nemůže ani EU bránit jednotlivým státům v jejich rozhodnutí pro zvýšení či snížení daňové sazby. Záleží pouze na jednotlivých členských státech, jestli budou reagovat na změnu v korporátním zdanění v konkurenční zemi. Proti snižování daňové sazby z korporátní daně jsou především zakladatelské státy EU, ve kterých jsou vyšší sazby daně než u států, které přistoupily v posledních šesti letech. V případě průchodnosti návrhu Evropské komise, který se týká jednotného konsolidovaného základu korporátní daně, lze očekávat, že by poté mohlo dojít k harmonizaci daňové sazby. Nemyslím si ale, že dojde ke schválení předloženého návrhu Evropské komise, protože většina členských států se nebude chtít vzdát svých pravomocí v rozhodování ve své daňové politice. I proto má ČR volnou cestu ve snižování daňové sazby z korporátní daně.

#### **4.3.3 Situace ve světě**

ČR dlouhodobě ztrácí na daňových příjmech do veřejných rozpočtů díky tomu, že dochází k odchodu společností do daňových rájů. Jen v loňském roce se navýšil počet těchto firem dle agentury ČEKIA o 2 153, jak již bylo zmíněno v předcházející kapitole. Snížením daňové sazby u korporátní daně by se mohl tento trend pozastavit a v důsledku toho získat finanční prostředky zpět do naší země. Daňové ráje ale nemohou fyzicky zabránit snižování či zvyšování daňové sazby u korporátní daně ve světě. Je pouze na jednotlivých státech, jak se tomuto problému postaví. Zda budou zásobovat daňové ráje svými firmami, protože budou mít ve svých státech nejasné podmínky ve zdanění a ve vývoji daňových sazeb nebo se zasadí o boj proti těmto daňovým rájům.

Jednotlivé státy světa se snaží zabránit dvojímu zdanění pouze pomocí smluv o zamezení dvojího zdanění příjmů, jak bylo uvedeno v předcházející kapitole.

## 5 ZÁVĚR

Korporátní daň je nedílnou součástí veřejných rozpočtů ČR. Jedná se o přímou důchodovou daň, která je uvalena na příjmy daňových poplatníků. První zmínka o zdanění zisků na našem území je z roku 1898, kdy bylo toto zdanění zavedeno Böhm-Bawerkovou reformou. I když se jedná o daň diskutabilní, je využívána téměř ve všech zemích světa. V ČR je využíván klasický systém zdanění korporací, a proto zde dochází ke dvojímu zdanění příjmů. Nejprve dochází ke zdanění zisku na úrovni společnosti a poté ke zdanění dividend nebo příjmů z podílu na zisku na úrovni akcionářů a společníků srážkovou daní.

Od vzniku samostatné ČR rostl výnos z korporátní daně do veřejných rozpočtů až do roku 2007. V posledních dvou letech došlo k mírnému poklesu, který je způsobený celosvětovou hospodářskou krizí. V rozmezí let 1993 – 2008 došlo k nárůstu příjmů do veřejných rozpočtů z korporátní daně zhruba o 89,5 mld. Kč. Současně s růstem výnosů z korporátní daně do veřejných rozpočtů docházelo k poklesu daňové sazby z této daně. V roce 1993 byla daňová sazba z této daně ve výši 45% a v současné době je daňová sazba z korporátní daně ve výši 19%. Za sedmnáct let tedy došlo k poklesu o šestadvacet procentních bodů.

Důležitým mezníkem ve zdanění korporací v ČR je rok 2008, kdy vstoupilo v účinnost hned několik změn, které byly přijaté zákonem č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů. Každoročně dochází k novelizacím zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů, a proto je cílem Vlády ČR vydání nového zákona o daních z příjmů.

Na úrovni EU dochází k harmonizaci a koordinaci korporátního zdanění pomocí směrnic, které musí jednotlivé členské státy implementovat do svého práva ve stanoveném časovém období. O koordinaci korporátního zdanění se snaží také OECD, která vydala Vzorovou smlouvu o zamezení dvojího zdanění. Tato smlouva je ale pouhým doporučením všem státům. ČR má v současné době uzavřeno sedmasedmdesát smluv o zamezení dvojího zdanění. V poslední době vede OECD také boj proti daňovým rájům. Jen v loňském roce odešlo z ČR do daňových rájů 3,45% společností a podle Akontu tak ČR přichází až o 23 mld. Kč ročně na výnosech z korporátní daně.

V roce 2008 Ministerstvo financí ČR vypracovalo dokument „Reforma daňového systému 2010“, podle kterého byl vytvořen věcný návrh zákona o zdanění příjmů a především zavedeno jednotné inkasní místo, které by mělo snížit administrativní zatížení daňových poplatníků. Ministerstvo financí ČR uvažovalo také o tom, že vyhlásí daňovou amnestii, ale nakonec se k tomuto kroku neodhodlalo. Místo toho dojde k úpravě daňového řádu, který by měl vstoupit v účinnost 1. 1. 2011.

Na základě uvedených skutečností v mé bakalářské práci navrhuji další snižování daňové sazby u korporátní daně v ČR. Po provedené analýze vývoje příjmů z korporátní daně do veřejných rozpočtů a daňové sazby z této daně, můžeme sledovat, že se snižováním daňové sazby docházelo k růstu příjmů z této daně do veřejných rozpočtů. Až od roku 2008 došlo ke snížení příjmů z korporátní daně do veřejných rozpočtů v důsledku celosvětové hospodářské krize a politické nestability v naší zemi. Tento pokles byl také spojený s vyšším odlivem společností do daňových rájů a s přijatými protikrizovými opatřeními v oblasti zdanění korporací. Navrhuji proto, aby bylo přijato zákonem další snižování daňové sazby každoročně o jeden procentní bod až na úroveň 15% ze současných 19%. Tímto krokem by byla vytvořena jasná pravidla pro zdanění korporací v následujících letech. Firmy by se tak snáze orientovaly v očekávaném vývoji ve zdanění korporací. Tímto by se zabránilo dalšímu odlivu společností do daňových rájů a zároveň by také mohlo dojít k příchodu dalších nových společností na naše území, což by zajistě navýšilo výnosy z korporátní daně. Je ale otázkou, jaký bude výsledek nadcházejících voleb do Poslanecké sněmovny ČR, protože při volebním úspěchu levicových stran by nebyla zajištěna politická průchodnost mého návrhu ve zdanění korporací.

## Seznam použité literatury

### A) Knihy

1. BAKEŠ, M. a kol. *Finanční právo*. 4. vyd. Praha: C. H. Beck, 2006. 741s. ISBN 80-7179-431-7.
2. JAROŠ, T. *Daň z příjmů právnických osob v účetnictví 2008/2009*. 5. vyd. Praha: Grada Publishing, 2009. 187 s. ISBN 978-80-247-2950-3.
3. KOLÁŘ, P.; VÍTEK, L.; PAVEL, J. a kol. *Zdanění a neutralita*. 1. vyd. Praha: Eurolex Bohemia, 2005. 183 s. ISBN 80-86861-56-2.
4. KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*. 4. vyd. Praha: ASPI, 2006. 279 s. ISBN 80-7357-205-2.
5. KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie – úvod do problematiky*. 2. vyd. Praha: ASPI, 2009. 120 s. ISBN 978-80-7357-423-9.
6. LÁCHOVÁ, L. *Daňové systémy v globálním světě*. 1. vyd. Praha: ASPI, 2007. 272 s. ISBN 978-80-7357-320-1.
7. MARKOVÁ, H. *Daňové zákony 2009*. 17. vyd. Praha: Grada Publishing, 2009. 216 s. ISBN 978-80-247-2803-2.
8. PILAŘOVÁ, I. *Účetní a daňové problémy právnických osob v praxi 2009*. 5. vyd. Praha: Grada Publishing, 2009. 176 s. ISBN 978-80-247-2999-2.
9. RADVAN, M. a kol. *Finanční právo a finanční správa. Berní právo*. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2008. 509 s. ISBN 978-80-210-4732-7.
10. SALANIÉ, B. *The economics of taxation*. Cambridge: MIT Press, 2003. 226 s. ISBN 0-262-19486-4.
11. SOJKA, V. *Mezinárodní zdanění příjmů*. 1. vyd. Praha: ASPI, 2006. 324 s. ISBN 80-7357-160-9.
12. ŠIROKÝ, J. *Daně v Evropské unii*. 3. vyd. Praha: Linde Praha, 2009. 354 s. ISBN 978-80-7201-746-1.
13. ŠIROKÝ, J. *Daňová teorie s praktickou aplikací*. 1. vyd. Praha: C. H. Beck, 2003. 249 s. ISBN 80-7179-413-9.
14. VANČUROVÁ, A.; LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém ČR 2008, aneb, Učebnice daňového práva*. 9. vyd. Praha: 1. VOX, 2008. 319 s. ISBN 978-80-86324-72-2.

## B) Internetové zdroje

1. *Česká daňová správa* [on-line]. 2010 [17. dubna 2010]. Dostupné na WWW: <http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/index.html>.
2. *Český statistický úřad* [on-line]. 2010 [15. dubna 2010]. Dostupné na WWW: <http://www.czso.cz/>.
3. ČTK. Stát daňovou amnestií nevyhlásí. Místo toho se dohodne s daňovými ráji. *iHNed.cz* [on-line]. 2010, březen [1. dubna 2010]. Dostupné na WWW: <http://finweb.ihned.cz/c1-42085910-stat-danovou-amnestii-nevyhlasi-misto-toho-se-dohodne-s-danovymi-raji>.
4. *Glossary of Tax Terms* [on-line]. 2004 [27. prosince 2009]. Dostupné na WWW: [http://www.oecd.org/document/29/0,3343,en\\_2649\\_34897\\_33933853\\_1\\_1\\_1\\_1,00.html#T](http://www.oecd.org/document/29/0,3343,en_2649_34897_33933853_1_1_1_1,00.html#T).
5. CHRENKO, P. *Aktuální otázky české daňové politiky v době krize (a po ní)* [on-line]. 2009 [24. dubna 2010]. Dostupné na WWW: <http://www.kdpcr.cz/Data/files/CHRENKO.pdf>.
6. JIRSOVÁ, M. Janota zvažuje amnestii pro daňové úniky. V Itálii, kde jsou častější, zabrala. *iHNed.cz* [on-line]. 2010, leden [29. březen 2010]. Dostupné na WWW: <http://domaci.ihned.cz/c1-39770670-janota-zvazuje-amnestii-pro-danove-uniky-v-italii-kde-jsou-castejsi-zabrala>.
7. *Listina základních práv a svobod* [on-line]. 2009 [18. listopadu 2009]. Dostupné na WWW: <http://www.psp.cz/docs/laws/listina.html>.
8. *Ministerstvo financí ČR* [on-line]. 2010 [2. březen 2010]. Dostupné na WWW: <http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/>.
9. *STEM – preference politických stran – duben 2010* [on-line]. 2010 [25. dubna 2010]. Dostupné na WWW: <http://www.stem.cz/clanek/1937>.
10. *Taxation trends in the European Union*. [on-line]. 2009 [29. březen 2010]. Dostupné na WWW: [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/taxation/gen\\_info/economic\\_analysis/tax\\_structures/2009/2009\\_full\\_text\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/2009/2009_full_text_en.pdf).
11. *The OECD Classification of taxes* [on-line]. 2004 [2. ledna 2010]. Dostupné na WWW: [http://www.oecdwash.org/PUBS/ELECTRONIC/SAMPLES/revenue\\_methodology2004.pdf](http://www.oecdwash.org/PUBS/ELECTRONIC/SAMPLES/revenue_methodology2004.pdf).

12. *Total tax revenue*. [on-line]. 2009 [28. březen 2010]. Dostupné na WWW:  
<<http://stats.oecd.org/viewhtml.aspx?queryname=18149&querytype=view&lang=en>>.
13. *Věcný záměr nového zákona o daních z příjmů*. [on-line]. 2008 [17. březen 2010].  
Dostupné na WWW:  
<[http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/vecny\\_zamer\\_zakona\\_dzp.html](http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/vecny_zamer_zakona_dzp.html)>.
14. *Výroční zpráva Celní správy 2008* [on-line]. 2009 [3. února 2010]. Dostupné  
na WWW:  
<<http://www.celnisprava.cz/cz/statistiky/Vron%20zprvy/Informace%20o%20výsledcích%20činnosti%20Celní%20správy%20ČR%20za%20rok%202008.pdf>>.
15. *Výroční zpráva České daňové správy 2008* [on-line]. 2009 [3. února 2010]. Dostupné  
na WWW:  
<[http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/SID-3EA9846C-928085E0/cds/vz\\_cds\\_2008.pdf](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/SID-3EA9846C-928085E0/cds/vz_cds_2008.pdf)>.
16. *Zákon č. 487/2009 Sb., o státním rozpočtu ČR pro rok 2010* [on-line]. 2009 [17. dubna  
2010]. Dostupné na WWW:  
<[http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/zakon\\_o\\_sr\\_52423.html](http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/zakon_o_sr_52423.html)>.

### **C) Tištěná periodika**

1. ČTK. Vláda levice – třetina firem do daňových rájů. *MF Dnes*, 2010, roč. 21, č. 93, s. C3. ISSN 1210-1168.
2. VLKOVÁ, J. Podnikatelé prchají do rájů. *MF Dnes*, 2010, roč. 21, č. 22, s. B3. ISSN 1210-1168.
3. VLKOVÁ, J. Stát vybere na daních méně. *MF Dnes*, 2010, roč. 21, č. 73, s. A10. ISSN 1210-1168.

## Seznam zkratk

CFE	Evropská fiskální konfederace
ČEKIA	Česká kapitálová informační agentura a.s.
čl.	článek
ČR	Česká republika
ČSR	Československá republika
ČSSD	Česká strana sociálně demokratická
ČSÚ	Český statistický úřad
ČTK	Česká tisková kancelář
DPH	daň z přidané hodnoty
DPPO	daň z příjmů právnických osob
EU	Evropská unie
EUR	euro
HDP	hrubý domácí produkt
IOTA	Evropská organizace daňových správ
Kč	česká koruna
KDU-ČSL	Křesťanská a demokratická unie – Československá strana lidová
KSČM	Komunistická strana Čech a Moravy
LTL	litevský litas
MF ČR	Ministerstvo financí České republiky
ODS	Občanská demokratická strana
odst.	odstavec
OECD	Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj
TAXUD	Generální ředitelství pro daně a celní unii
VV	Věci veřejné
Zákon	zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů



## Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 7. 5. 2010

.....  
jméno a příjmení studenta

Adresa trvalého pobytu studenta:

Na Okálech 772, 793 76 Zlaté Hory

## Seznam tabulek

Tabulka 3.1 Vývoj inkasa korporátní daně (daně ze zisku) v letech 1993 - 2009 (v mil. Kč) 18	18
Tabulka 3.2 Vývoje inkasa u daně vybírané srážkou v letech 2003 - 2009 (v mil. Kč) .....26	26
Tabulka 4.1 Daňové sazby daně ze zisku firem v členských státech EU (v %) .....36	36
Tabulka 4.2 Vybrané ukazatele u korporátního zdanění v ČR v letech 2000 - 2009.....39	39

## Seznam grafů

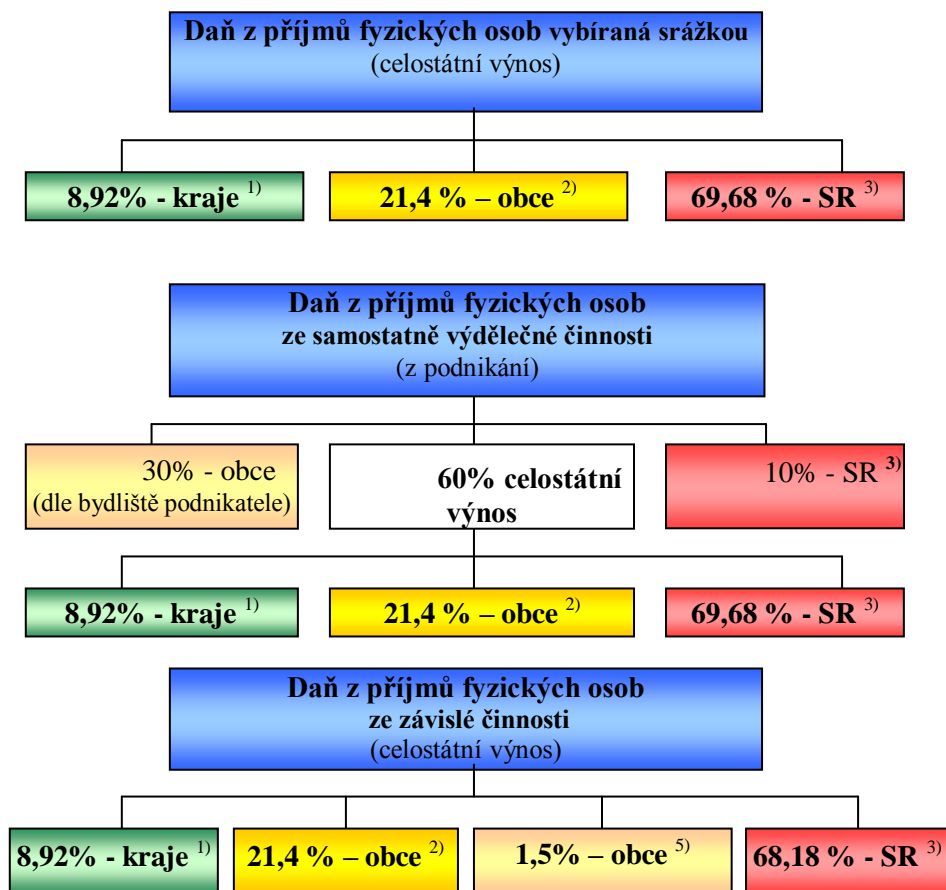
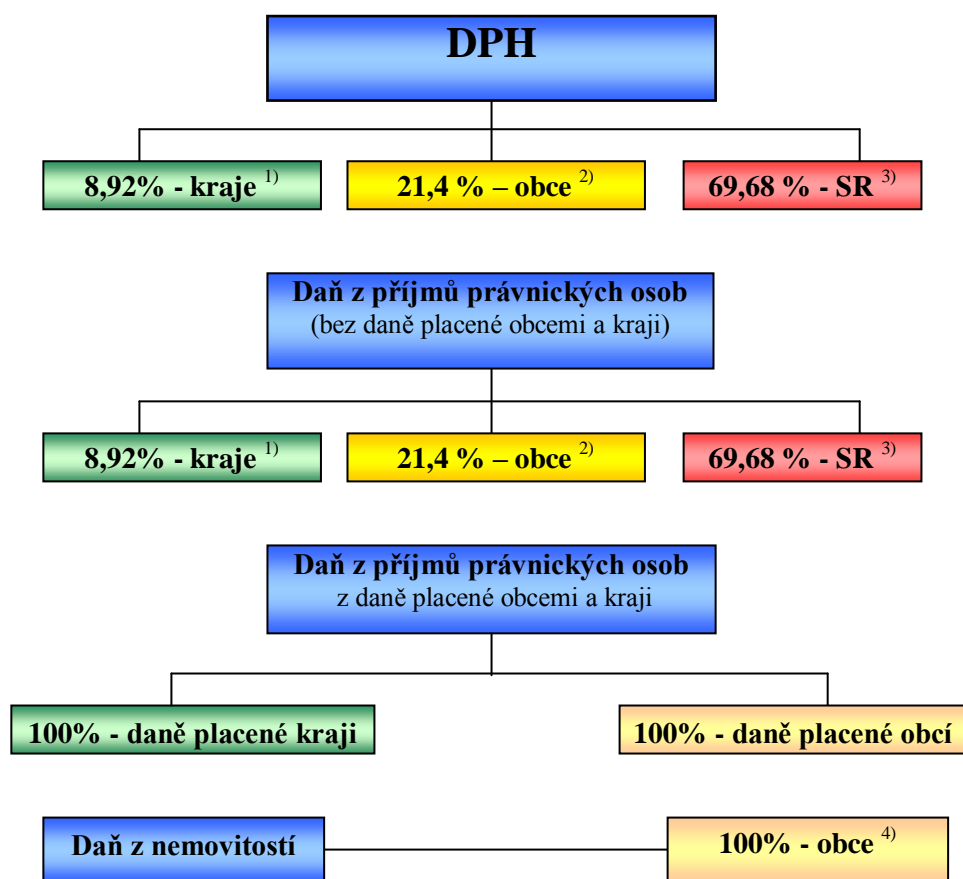
Graf 2.1 Systémy zdanění korporací .....	12
Graf 2.2 Metody zamezující dvojímu zdanění.....	13
Graf 3.1 Klasifikace daní v ČR .....	15
Graf 3.2 Inkaso daní v ČR za rok 2009 (v %).....	17
Graf 3.3 Vývoj daňové sazby korporátní daně v letech 1993 - 2010 (v %) .....	23
Graf 4.1 Vývoj daňové sazby korporátní daně (v %) a příjmů do veřejných rozpočtů z korporátní daně (v mld. Kč) v ČR v letech 2000 – 2009 .....	39

## Seznam příloh

Příloha 1 Schéma rozdělení rozpočtového určení daní od 1. 1. 2008 (bez SFDI, poplatků a pokut) .....	56
Příloha 2 Struktura smlouvy o zamezení dvojího zdanění podle vzoru OECD.....	57

# **Příloha 1 Schéma rozdělení rozpočtového určení daní od 1. 1. 2008 (bez SFDI, poplatků a pokut)**

*Zdroj: Česká daňová správa.*



## **Vysvětlivky:**

<sup>1)</sup> Každý kraj se na procentní části celostátního hrubého výnosu daně podílí procentem stanoveným v příloze č. 1 zákona č. 243/2000 Sb., o RUD, v platném znění

- <sup>2)</sup> Daňové příjmy jsou rozdělovány na základě:
1. kritéria výměry katastrálních území obce
  2. prostého počtu obyvatel v obci
  3. násobků postupných přechodů

<sup>3)</sup> Příjmy státního rozpočtu

<sup>4)</sup> Výnos daně z nemovitostí; příjemcem je ta obec, na jejímž území se nemovitost nachází.  
<sup>5)</sup> Daňové příjmy jsou rozdělovány na základě počtu zaměstnanců s místem výkonu práce v obci.

## **Příloha 2 Struktura smlouvy o zamezení dvojího zdanění podle vzoru OECD**

1. Osoby, na něž se smlouva vztahuje (Personal Covered): určení osobního rozsahu smlouvy: právnické osoby, které mají sídlo v jednom nebo více státech, fyzické osoby, které mají bydliště v jednom nebo více státech.
2. Daně, na které se smlouva vztahuje (Taxes Covered): vymezení věcného rozsahu – daně z příjmů a majetku.
3. Definice (General definitions): definice základních pojmů použitých ve smlouvě.
4. Rezident (Resident): vymezení daňové rezidentury poplatníka, podle bydliště, stálého bytu, střediska životních zájmů, státní příslušnosti. U právnických osob sídla nebo místa vedení. Podle judikatury státu rezidentství je poplatník podroben dani.
5. Stálá provozovna (Permanent Establishment): definice stálé provozovny, za niž se považuje jakékoliv trvalé zařízení pro podnikání. Příjmy z činností za kratší dobu nepodléhají zdanění ve státě zdroje, příjmy z činností trvajících delší dobu mohou být ve státě zdroje zdaněny.
6. Příjmy z nemovitého majetku (Income from immovable property).
7. Zisky podniku (Business profits).
8. Mezinárodní doprava (Shipping, inland waterways transport and air transport).
9. Sdružené podniky (Associated enterprises).
10. Dividendy (Dividends).
11. Úroky (Interest).
12. Licenční poplatky (Royalties).
13. Zisky ze zcizení majetku (Capital gains).
14. Příjmy ze zaměstnání (Employment Income).
15. Tatntiémy (Directors' Fees).
16. Umělci a sportovci (Artists and Sportmen).
17. Důchody (Pensions).
18. Veřejné funkce (Government Services).
19. Studenti (Students).
20. Jiné příjmy (Other Income).
21. Majetek (Capital).

22. Zamezení dvojího zdanění:
- A) metoda vynětí (Exemption Method)
  - B) metoda zápočtu (Credit Method).
23. Zákaz diskriminace (Non-discrimination).
24. Řešení případů dohodou (Mutual Agreement procedure).
25. Výměna informací (Exchange of Information).
26. Pomoc při výběru daní (Assistance in the collection of taxes).
27. Diplomaté a konzulární úředníci (Members of Diplomatic Missions and Consular Posts).
28. Územní působnost (Territorial extension).
29. Vstup smlouvy v platnost (Entry into force).
30. Podmínky výpovědi smlouvy (Termination).